

Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Tugas, Ketidakpastian Lingkungan Dan Strategi Bisnis Sebagai Variabel Moderasi

Adek Latifa Nuraini

Rosyati

Fakultas Ekonomi Universitas Semarang (USM)

dianviraby@yahoo.co.id

rosyati.rosyati@yahoo.com

Abstract

The objectives of this research to empirically analyze the influence of budgetary participation and accounting information on managerial performance and to the influence of budgetary participation and accounting information to managerial performance are moderated by organizational commitment, leadership styles, task uncertainty, environmental uncertainty and business strategy. To reach the research target, henced data used primary data, that is data questionnaires from 118 managers from general conventional banking which under Bank Indonesia Semarang region. The sampling method used is convenience sampling. The method which is used in testing of this hypothesis are linear regression and Moderated Regression Analysis (MRA). The research concludes that the budgetary participation and accounting information has significant effects for managerial performance. The organizational commitment, leadership styles, task uncertainty, environmental uncertainty and business strategy has significant effects for relationship between budgetary participation and managerial performance. Then the leadership styles, task uncertainty, environmental uncertainty and business strategy has significant effects for relationship between accounting information and managerial performance. However, organizational commitment did not moderate the effects between accounting information and managerial performance.

Keywords : *budgetary participation, accounting information, managerial performance.*

PENDAHULUAN

Dalam usaha mempertahankan dan mengembangkan perusahaan, manajer sangat memerlukan alat yang dapat membantu perencanaan dan pengalokasian sumber daya yang terbatas (Sumarmi dan Rahmawati, 2006). Salah satu alat untuk

membantu perencanaan, koordinasi dan penilaian kinerja adalah anggaran (Rahayu, 1999). Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program. Dalam perencanaan laba, manajemen menyusun rencana

operasional yang implikasi keuangannya dinyatakan dalam laporan laba rugi jangka pendek maupun jangka panjang, neraca, kas dan modal kerja yang diproyeksikan di masa mendatang (Puspaningsih, 2002).

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell, 1981, dalam Sumarno, 2005). Hal ini dikarenakan anggaran partisipatif dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Murray, 1990 dalam Sumarno, 2005). Aspek perilaku partisipasi anggaran diartikan sebagai perilaku seseorang saat proses penyusunan anggaran secara partisipatif, dan sebagai akibat dari seseorang yang mencoba hidup dengan anggaran yang disusun secara partisipatif (Rahayu, 1997). Menurut Rosidi (2000), penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan pendekatan *top-down* dan *bottom-up*. Pendekatan *top-down* dapat menimbulkan *dysfunctional behaviour* karena manajer tingkat bawah hanya menjalankan apa yang telah digariskan anggaran, sementara pendekatan *bottom-up* atau partisipasi, memungkinkan terjadinya negosiasi diantara para manajer untuk mencapai tujuan organisasi. Agar sasaran dapat dicapai, manajer menengah dan bawah biasanya ikut berpartisipasi dalam perancangan anggaran (Rahayu, 1999). Dengan berpartisipasi dalam perancangan anggaran, manajer merasa dilibatkan egonya dan tidak sekedar terlibat dalam kerja, sehingga diharapkan akan mendorong moral kerja dan inisiatif para manajer (Rahayu, 1999).

Menurut Brownell (1992) dalam Sumarmi dan Rahmawati (2006), mengatakan

partisipasi anggaran adalah suatu proses dimana individu – individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi dan perlunya penghargaan atas pencapaian target mereka. Anggaran partisipatif mengacu pada pada tingkat dimana manajer berpartisipasi dalam mempersiapkan anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran pada masing – masing pusat pertanggungjawaban (Petrus, 2003). Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran dimana setiap manajer dalam organisasi diberi peran untuk melaksanakan kegiatan pencapaian sasaran yang ditetapkan oleh anggaran (Rahayu, 1999). Apabila manajer sudah menetapkan suatu anggaran, maka pencapaian sasaran anggaran tersebut hanya dapat dilakukan melalui serangkaian aktifitas yang telah ditetapkan sebelumnya dalam anggaran (Hansen dan Mowen, 1997 dalam Mohamad Nasir, 2008).

Menurut Brownell (1982b) dalam Coryanata (2004), partisipasi penyusunan anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran melibatkan semua tingkat manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Anggaran dalam perusahaan berfungsi sebagai alat untuk menentukan sasaran, alat pengendalian dan sebagai salah satu alat untuk menilai kinerja manajer (Rahayu, 1997).

Kinerjamanajer adalah kemampuan manajer dalam melaksanakan tanggungjawabnya terhadap kualitas produk (barang dan jasa), kuantitas produk, ketepatan waktu

produk, pengembangan produk baru, pengembangan personel, pencapaian anggaran, pengurangan biaya (peningkatan pendapatan) dan urusan publik (Govindrajan dan Gupta, 1985; Nouri dan Parker, 1998) dalam Supriyono (2005). Menurut pendapat Argyris (1952) dalam Yunita (2005), bahwa kunci pada kinerja efektif adalah tercapainya tujuan – tujuan anggaran dan partisipasi sangat berperan penting dalam mewujudkannya. Ketika bawahan memiliki informasi lebih baik dari pada atasannya, maka sistem kontrol manajemen partisipatif memungkinkan bawahan untuk mengungkapkan informasi pribadinya, yang dapat dimasukkan dalam anggaran pada saat kinerja mereka dinilai (Baiman dan Evans, 1998 dalam Yunita, 2005).

Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, namun hasil penelitiannya menunjukkan hasil yang tidak sama. Penelitian Rahayu (1999), Nor (2007), Yunita (2005), Supriyono (2005), Sumarmi dan Rahmawati (2006), Nasir (2008) dan Rudhianto (2010) menyimpulkan adanya pengaruh positif signifikan antara kinerja manajerial dengan partisipasi anggaran. Namun Bryan dan Locke (1967) dalam Hapsari (2011) dan Sumarno (2005) menyatakan bahwa anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial. Sedang Yuniarti dan Marga Saty (2008) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Komitmen organisasi adalah keterterimaan tujuan organisasi dan keinginan untuk berusahamencapai tujuan organisasi (Porter, Steers dan Mowday, 1974; Angle dan

Perry, 1981; Nouri dan Parker, 1998) dalam Supriyono (2005). Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Angel dan Perry, 1981; Porter et. al., 1974) dalam Sumarno (2005). Riset Sumarno (2005) serta Sardjito dan Muthaher (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Sedang Yuniarti dan Marga Saty (2008) dan Rudhianto (2010) membuktikan komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Rudhianto (2010) disebut dengan *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan berdampak positif terhadap dorongan penyusunan anggaran. Ikhsan dan Ane (2007) membuktikan bahwa gaya kepemimpinan dapat berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Namun, hasil penelitian Sumarno (2005); Yuniarti dan Marga Saty (2008) serta Rudhianto (2010) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Secara umum, bidang akuntansi bisa dikelompokkan dalam dua kategori besar, yakni : akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen (Hasan, 1999). Pengelompokkan tersebut menghasilkan dua macam produk akuntansi, yakni informasi

akuntansi keuangan dan informasi akuntansi manajemen. Informasi akuntansi keuangan menurut (Indriantoro, 1999 dalam David 2001) bertujuan memberikan petunjuk dalam memilih tindakan yang paling baik dalam mengalokasikan sumber daya yang langka dalam aktifitas bisnis dan ekonomi. Sedangkan informasi akuntansi manajemen menjalankan fungsi manajemen yang berupa perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, pengkoordinasian dan pengendalian. Lebih dari itu informasi akuntansi juga digunakan sebagai penilaian kinerja (*performance appraisal*) individu atau kelompok yang ada di organisasi.

Perkembangan terakhir, pemikir akuntansi melihat akuntansi sebagai teknologi informasi. Dari sudut pandang manapun, bisa disepakati bahwa hasil proses akuntansi berupa informasi akuntansi (Hasan, 1999). Peranan informasi akuntansi sebagai alat untuk menilai prestasi seseorang pertama kali dikembangkan (Argyris, 1952) dalam Poniman (2004) yang meneliti konsekuensi penggunaan informasi akuntansi atau data kuantitatif sebagai alat untuk menilai prestasi untuk bawahan dan menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi dalam hal ini diwakili oleh anggaran untuk menilai kinerja (*performance measure*) berdampak negatif terhadap perilaku (*dysfunctional behaviour*) pada individu yang diukur.

Hirst (1981) dalam Poniman (2004) memasukkan variabel ketidakpastian tugas sebagai variabel yang mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Ia menyatakan bahwa seseorang akan mengetahui dengan jelas prestasi yang dicapai bila ia bekerja dalam kondisi yang stabil. Hasil penelitian

Fazli (2001) menyimpulkan bahwa informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berdampak pada perilaku manajer hasilnya tidak signifikan. Berbeda dengan David (2001) yang menyimpulkan bahwa informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajer, namun ketidakpastian tugas mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kinerja manajer. Kemudian penelitian yang dilakukan Poniman (2004) dan Hehanussa (2008) menyimpulkan bahwa ketidakpastian tugas memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial adalah signifikan.

Penelitian Mia (1993), Gul dan Chia (1994) dalam Poniman (2004), Yubiaharto (2003) serta Suranta dan Ernawati (2005) memberikan bukti empiris bahwa ketidakpastian lingkungan mempengaruhi karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan kinerja perusahaan. Penelitian Lukito dan Noegroho (2008) menyimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Riset Poniman (2004) menyimpulkan bahwa strategi bisnis berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Suranta dan Ernawati (2005) menyimpulkan bahwa informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen akan lebih berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial untuk perusahaan dengan tipe strategi bisnis *defender*.

Dari beberapa penelitian terdahulu, menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Hal tersebut membuat peneliti tertarik untuk

melakukan penelitian kembali tentang pengaruh partisipasi anggaran dan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Hubungan Logis Antar Variabel dan Pengembangan Hipotesis Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial

Partisipasi anggaran diharapkan meningkatkan kinerja manajerial, yakni ketika tujuan telah direncanakan dan disetujui secara partisipatif, karyawan akan menginternalisasi tujuan tersebut dan mereka akan memiliki tanggungjawab secara personal untuk mencapainya melalui keterlibatan dalam proses anggaran (Milani, 1975 dalam Hapsari, 2011). Berbagai peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, namun hasil penelitiannya menunjukkan perbedaan bahkan bertentangan. Brownell (1982) dalam Hapsari (2011) melakukan penelitian terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah di San Fransisco yang mengukur hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial dan menemukan hubungan positif dan signifikan. Brownell dan McInnes (1986) dalam Hapsari (2011) juga melakukan penelitian melalui 224 responden dari manajer tingkat menengah di tiga perusahaan manufaktur. Mereka menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan Sumarno (2005) menyimpulkan terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, sedangkan penelitian yang dilakukan Yuniarti dan Marga Saty (2008) menyimpulkan partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Yunita (2005) menyimpulkan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi sebagai variabel intervening. Sementara Rahayu (1999) menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin tinggi tingkat kinerja manajerial yang dicapai sehingga dapat dibuat hipotesis :

H1a : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kinerja Manajerial

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Angeldan Perry, 1981; Porter, *et.al.*, 1974 dalam Sumarno, 2005). Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat menimbulkan komitmen dari para manajer untuk melaksanakan dan mencapai anggaran, karena dengan partisipasi terjadi proses negosiasi diantara manajer untuk mencapai tujuan organisasi (Rosidi, 2000). Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall, 1990 dalam Sumarno, 2005). Sarjito dan Muthaher (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

Komitmen organisasi dapat memecahkan ekuivakalitas (*equivacality*) karena komitmen organisasi mendorong para manajer mempercayai organisasi, menerima tujuan dan nilai organisasi, dan mau berusaha keras bagi organisasi sehingga memiliki potensi untuk mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajer (Supriyono, 2005). Apabila komitmen organisasi melibatkan kepercayaan dan keterterimaan tujuan organisasi, maka partisipasi penyusunan anggaran dapat meningkatkan komitmen organisasi. Berarti bahwa pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan meningkat apabila komitmen organisasi manajer juga tinggi (Hapsari, 2011).

Sumarno (2005) mengadakan penelitian terhadap 170 pimpinan cabang utama bank – bank di Jakarta. Ia menggunakan *continuance commitment scale* yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1990) untuk mengukur komitmen organisasi. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial adalah positif dan signifikan dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Coryanata (2004) melakukan penelitian pada manajer di PTS seluruh Indonesia, hasilnya menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi. Sebaliknya, pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan rendah apabila komitmen

organisasi yang dimiliki manajer rendah. Dari uraian tersebut, dapat ditarik hipotesis sebagai berikut :

H1b : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Partisipasi Anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan Kinerja Manajerial

Manajer yang ingin berhasil dituntut memiliki kepemimpinan yang efektif (Ruvendi, 2005). Gaya kepemimpinan merupakan perilaku manajer dalam berinteraksi dengan lingkungan organisasi, misalnya dengan bawahan, atasan atau kolega (Wahyudin Nor, 2007). Keberhasilan dalam mengelola suatu organisasi tidak lepas dari faktor kepemimpinan dan sikap bawahan dalam melaksanakan tugas mencapai tujuan organisasi (Wahyudin Nor, 2007). Gaya kepemimpinan adalah pola tindakan pemimpin secara keseluruhan seperti yang dipersepsikan oleh para pegawainya. Gaya kepemimpinan mewakili filsafat, ketrampilan dan sikap pemimpin dalam politik (Keith, 1985 dalam Ruvendi, 2005).

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Decoster dan Fertakis (1968) dalam Sumarno (2005) disebut dengan *consideration*. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler,

1978; Chandra, 1978 dalam Sumarno, 2005). Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Brownell (1983) dalam Wahyudin Nor (2007) menguji pengaruh gaya kepemimpinan dalam konteks sistem penganggaran dan menemukan bahwa interaksi antara *structure* dan *consideration* memiliki efek yang signifikan terhadap kinerja. Partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif pada pimpinan yang mempunyai gaya *consideration*. Berdasarkan uraian – uraian tersebut, maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

H1c : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi.

Partisipasi Anggaran, Ketidakpastian Tugas, dan Kinerja Manajerial

Proses penyusunan anggaran relatif lebih sulit dalam kondisi pekerjaan yang tidak menentu karena kejadian – kejadian masa yang akan datang sulit diprediksi (Petrus, 2003). Brownell dan Hirst (1986) dalam Petrus (2003) menguji ketidakpastian tugas terhadap partisipasi anggaran, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa manajer akan memiliki tingkat partisipasi yang tinggi terhadap penyusunan anggaran jika perusahaan memberikan tingkat ketidakpastian tugas yang rendah, atau dengan kata lain partisipasi hanya akan tinggi pada saat ketidakpastian tugas rendah. Petrus (2003) melakukan penelitian terhadap 76 manajer dan setingkat manajer pada perusahaan manufaktur

di Kota Makassar. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ada pengaruh signifikan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial. Sedangkan pengujian terhadap pengaruh kesesuaian karakteristik sasaran penganggaran (partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran) dan ketidakpastian tugas pada kinerja manajerial menunjukkan hasil yang signifikan sehingga dapat ditarik hipotesis sebagai berikut :

H1d : partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi.

Partisipasi Anggaran, Ketidakpastian Lingkungan, dan Kinerja Manajerial

Kren (1992) melakukan penelitian dengan perubahan lingkungan dan informasi sebagai variabel untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial. Ia menggunakan variabel perubahan pasar yang merupakan koefisien variasi penjualan bersih dan perubahan teknologi yang merupakan koefisien variasi laba sebelum pajak. Namun, Kren (1992) tidak berhasil menunjukkan bahwa pada saat perubahan lingkungan tinggi partisipasi akan meningkat, tetapi pada saat perubahan lingkungan tinggi maka partisipasi akan dipergunakan secara lebih efektif untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Rahayu (1999) melakukan penelitian terhadap 81 manajer di sejumlah perusahaan yang tercatat di pasar modal. Ia menguji pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial, namun penelitiannya tidak

berhasil membuktikan hipotesa bahwa ketidakpastian lingkungan menguatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian lain tentang pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial dilakukan oleh Sumarmi dan Rahmawati (2006), mereka melakukan penelitian terhadap 30 manajer fungsional pada perusahaan manufaktur, perusahaan jasa dan perusahaan nirlaba. Hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan ketidakpastian lingkungan akan menguatkan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Ketidakpastian lingkungan akan memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Dari hasil penelitian tersebut maka akan dikembangkan hipotesis sebagai berikut :

H1e : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi.

Partisipasi Anggaran, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial

Penelitian membuktikan bahwa implikasi dari kinerja partisipasi anggaran disebabkan oleh faktor psikologi, seperti : motivasi, *locus of control* dan sikap; faktor organisasi seperti tingkat desentralisasi dan gaya kepemimpinan; dan faktor lingkungan seperti ketidakpastian dan volatilitas (Riyanto, 1999). Penelitian dilakukan oleh Riyanto (1999), ia menguji 75 manajer divisional yang terdapat pada America's Corporate Families, dalam penelitiannya ia menemukan bahwa sikap dan strategi individual berinteraksi dengan partisipasi

untuk mempengaruhi kinerja positif. Hasil penelitian tersebut sesuai dengan argumen : (1) Manajer dengan sikap yang loyal terhadap pekerjaan dan perusahaannya, akan lebih berkemauan dibandingkan dengan sikap yang kurang menguntungkan untuk mencurahkan energi dan waktu untuk meningkatkan kinerja organisasi mereka. (2) Kondisi lingkungan dengan strategi yang berbeda, akan memberikan manajer yang memiliki sikap loyal memberikan kesempatan yang lebih baik terhadap pekerjaan dan perusahaannya (daripada manajer di perusahaan-perusahaan yang mengejar strategi dengan biaya rendah) untuk latihan keterampilan dan kemampuan mereka, untuk kemajuan mereka sendiri dan kemajuan organisasi mereka. (3) Manajer yang berpartisipasi dalam proses penganggaran memungkinkan mereka untuk menyalurkan keahlian, kemampuan dan motivasi untuk organisasi. Hal tersebut mengakibatkan persepsi di antara para manajer, bahwa mereka sangat dihargai dan dibutuhkan dalam organisasi. Diharapkan mereka akan melakukannya dengan baik atau, setidaknya mereka akan merasa mereka sudah berusaha melakukannya (Riyanto, 1999). Dari penjelasan di tersebut dapat ditarik hipotesis sebagai berikut :

H1f : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan strategi bisnis sebagai variabel moderasi.

Informasi Akuntansi dan Kinerja Manajerial

Menurut Hirst (1981) dalam Poniman (2004) informasi akuntansi digunakan sendiri atau bersama dengan informasi lainnya sebagai dasar mengevaluasi prestasi bawahan. Studi

Hopwood (1972) dalam Hehanussa (2008) yang menekankan pada *budget* sebagai informasi akuntansi menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi yang kaku dalam *budget constraint style* akan menimbulkan ketegangan dan ada upaya manipulasi angka. Selanjutnya, Otley (1978) dalam Poniman (2004) menemukan adanya hubungan positif antara pencapaian *budget* dan kinerja manajer yang berkaitan dengan anggaran.

David (2001) melakukan penelitian terhadap 55 manajer koperasi di Karasidenan Madiun, dan hasilnya menunjukkan bahwa informasi akuntansi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Poniman meneliti pada 60 direktur BPR di Semarang, dan hasilnya menunjukkan informasi akuntansi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Selain itu Lukito dan Noegroho (2008) meneliti 33 responden dari perusahaan manufaktur yang terdaftar di Semarang dan perusahaan Wahana Dinamika Muda, dan hasilnya informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Hehanussa (2008) melakukan penelitian terhadap 23 orang manajer koperasi yang tersebar dalam 10 koperasi di kota Ambon. Hasilnya menunjukkan informasi akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajer. Informasi akuntansi berpengaruh terhadap pengambilan keputusan manajerial. Dari penjelasan tersebut, maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

H2a: Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Informasi Akuntansi, Komitmen Organisasi, dan Kinerja Manajerial

Informasi akuntansi dibutuhkan dan dipergunakan dalam semua tahap manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan (Hansen dan Mowen, 2006). Informasi akuntansi digunakan sebagai penilaian kinerja individu maupun kelompok yang ada dalam organisasi (Hehanussa, 2008). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Mowday, 1997 dalam Ikhsan dan Ane, 2007). Pengukuran kinerja dimaksudkan antara lain untuk mengendalikan dan memotivasi seluruh anggota organisasi agar mereka terfokus pada tujuan organisasi dan merefleksikan bagaimana setiap individu atau kelompok memberikan kontribusi pada keberhasilan organisasi (Atkinson, 1995 dalam Prastiwi, 2006). Seseorang yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan mengerahkan kemampuannya untuk memajukan perusahaan sehingga berpengaruh terhadap kinerja manajerial dan dalam tahapan manajemen juga ikut meningkat. Dari penjelasan tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut :

H2b : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Informasi Akuntansi, Gaya Kepemimpinan, dan Kinerja Manajerial

Informasi akuntansi merupakan informasi kuantitatif finansial yang berguna untuk perencanaan strategis, pengambilan keputusan serta pengendalian operasional

dan manajemen (Poniman, 2004). Manajemen memerlukan sistem evaluasi kinerja yang dapat membantu dalam mengevaluasi prestasi kinerja perusahaan melalui kinerja manajer pada berbagai tingkat pusat pertanggungjawaban, sistem evaluasi kinerja manajer didasarkan sepenuhnya pada data dan informasi termasuk informasi akuntansi sebagai kriteria penilaian kinerja (Lukito dan Noegroho 2008). Gaya kepemimpinan menurut Davis (1985) dalam Ruvendi (2005) adalah pola tindakan secara keseluruhan seperti yang dipersepsikan oleh para pegawainya. Seorang manajer yang ingin berhasil dituntut untuk memiliki kepemimpinan yang efektif. Gaya kepemimpinan yang diterapkan dalam suatu organisasi mempengaruhi perencanaan strategis, pengambilan keputusan serta pengendalian operasional dan manajemen, hal tersebut berhubungan dengan pengevaluasian kinerja manajerial. Sedangkan kinerja manajerial yang efektif bergantung pada padanan yang tepat anatar gaya interaksi pimpinan dengan bawahannya.

H2c : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi.

Informasi Akuntansi, Ketidakpastian Tugas, dan Kinerja Manajerial

Hirst (1981) dalam David (2001) memasukkan variabel ketidakpastian tugas sebagai variabel yang dapat mempengaruhi perilaku manajer berdasarkan pertimbangan pengembangan model evaluasi yang dikembangkan Hirst (1981) dalam (Hehanussa,2008) menyimpulkan

ketidakpastian tugas akan mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Dengan kata lain, ketidakpastian tugas yang rendah menjadikan informasi akuntansi sebagai ukuran yang relatif sempurna dalam menilai prestasi seseorang dan berdampak positif. Hasil penelitian Hariadi (1990) dalam David (2001) menyimpulkan interaksi antara pengguna informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tidak menunjukkan signifikansinya terhadap tingkat ketegangan bawahan. Fazli (2001) menguji pengaruh informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas terhadap perilaku manajer, hasilnya menunjukkan bahwa penilaian prestasi dan kinerja manajer dengan menggunakan informasi akuntansi dan pada saat ketidakpastian tugas rendah cenderung menyebabkan manajer berperilaku positif tidak berpengaruh signifikan.

Hasil penelitian David (2001) terhadap 55 responden koperasi, menyimpulkan bahwa informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial pada saat ketidakpastian tugas sebagai variabel pemoderasi. Sedangkan penelitian yang dilakukan Poniman (2004) terhadap 60 responden pada BPR di Kota Semarang, menyimpulkan bahwa ketidakpastian tugas berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. J.Hehanussa (2008) melakukan penelitian terhadap 23 responden dari 10 koperasi di Kota Ambon, hasilnya mengindikasikan bahwa informasi akuntansi koperasi, ketidakpastian tugas dalam menjalankan fungsi manajer berpengaruh dan mempunyai hubungan dengan kinerja manajer koperasi. Pada saat ketidakpastian rendah, informasi merupakan ukuran relatif

yang sempurna dalam menyimpulkan hasil kinerja manajer dan kecil kemungkinan terjadi perilaku negatif.

H2d : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi.

Informasi Akuntansi, Ketidakpastian Lingkungan, dan Kinerja Manajerial

Secara umum ketidakpastian diartikan dengan suatu kondisi dimana segala perubahan biasa terjadi dengan cepat dan tidak terduga (Elvyn, 2001 dalam David, 2001). Bagi perusahaan, sumber utama ketidakpastian lingkungan berasal dari pesaing, konsumen, pemasok, regulator, dan teknologi yang dibutuhkan (Kren dan Kerr dalam Suranta dan Ernawati, 2005). Rahayu (1999) melakukan pengujian empiris atas pengaruh ketidakpastian lingkungan dan partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial, hasilnya berhasil membuktikan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Temuan tersebut sekaligus mendukung penelitian – penelitian terdahulu, meskipun tidak berhasil dibuktikan hipotesis mengenai ketidakpastian lingkungan menguatkan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial.

Menurut Gul dan Chia (1994) dalam Lukito dan Noegroho (2009), ketersediaan informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja perusahaan pada kondisi ketidakpastian lingkungan. Hasil penelitian Lukito dan Noegroho (2009) pada 33 responden perusahaan manufaktur di Semarang dan perusahaan Wahana Dinamika

Muda menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Kemudian hasil penelitian Poniman (2004) terhadap 144 responden BPR di Semarang menunjukkan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial.

Mia (1993) dalam Poniman (2004) bahwa informasi sistem akuntansi manajemen broad scope berperan sebagai mediator pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja. Suranta dan Ernawati (2005) melakukan penelitian terhadap 44 responden pada perusahaan manufaktur di kotamadya Surakarta dan hasilnya menunjukkan bahwa informasi broad scope sistem akuntansi manajemen akan lebih berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika kondisi ketidakpastian lingkungan tinggi dibandingkan ketika kondisi ketidakpastian lingkungan rendah. Variabel ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang dapat mempengaruhi kinerja manajer (Gordon Narayanan, 1984; Chenhall and Morris, 1986 dalam Poniman, 2004). Manajer memerlukan informasi yang lebih kompleks untuk memprediksi setiap perubahan lingkungan yang terjadi di masa yang akan datang, oleh karena itu dapat diambil hipotesis :

H2e : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi.

Informasi Akuntansi, Strategi Bisnis, dan Kinerja Manajerial

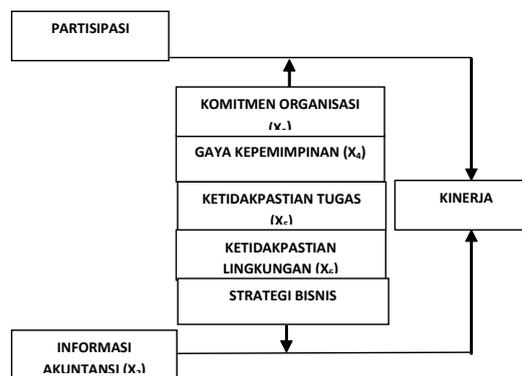
Hasil penelitian empirik menunjukkan bahwa, tipologi strategi organisasi menurut Milles dan Snow (1978) yang terdiri dari *defender*, *analyzer*, *prospector* dan *reactor*, telah digunakan dan diuji validitas serta reabilitasnya (Zahra & Pearce, 1990) dalam Priyono (2004). Penelitian Chong dan Chong (1997) dalam Suranta dan Ernawati (2005) juga membuktikan bahwa ada hubungan tidak langsung antara strategi, PEU (*perceived environment uncertainty*) dan kinerja melalui penggunaan informasi broad scope sistem akuntansi manajemen oleh manajer dalam pengambilan keputusan. Yubiharto (2003) menyatakan bahwa informasi berperan dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan Poniman (2004) yang menguji strategi bisnis menyimpulkan bahwa strategi bisnis berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Suatu organisasi yang menerapkan strategi prospektor akan mengekspos dirinya untuk suatu domain lingkungan yang lebih luas, oleh karena itu membutuhkan informasi dalam jumlah yang lebih besar sehingga dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

H2f : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan strategi bisnis sebagai variabel moderasi.

Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menggunakan dua variabel independen, satu variabel dependen dan lima variabel moderating. Kerangka

pemikiran teoritis dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 1 berikut ini.



Gambar 1
Gambar Kerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Partisipasi anggaran, merupakan tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982b dalam Sumarno 2005). Instrumen ini terdiri dari 6 pertanyaan yang dikembangkan Milani (1975) dan telah diadopsi Sumarno (2005).
2. Informasi akuntansi, merupakan informasi keuangan yang digunakan untuk pengambilan keputusan, pengendalian dan implementasi keputusan (Arnold dan Hope dalam Poniman, 2004). Dalam penelitian ini menggunakan 10 instrumen yang dikembangkan Hirst (1983) dalam Poniman (2004).
3. Kinerja manajerial, yaitu hasil kerja yang dicapai oleh pemimpin dalam suatu organisasi yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi

- dan representasi (Mahoney, 1963) dalam Sumarno (2005). Variabel ini, menggunakan 9 instrumen yang dikembangkan oleh (Mahoney, 1963) dalam Sumarno (2005).
4. Komitmen organisasi, yaitu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih menguntungkan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri (Wiener, 1982 dalam Sumarno, 2005). Variabel ini menggunakan 9 pertanyaan yang dikembangkan oleh Mowday (1979) dalam Sumarno (2005).
 5. Gaya kepemimpinan merupakan perilaku manajer dalam berinteraksi dengan lingkungan organisasi, misal dengan bawahan, atasan atau kolega, yang diukur dengan instrumen penelitian Fiedler (1981) dalam Sumarno (2005) yang dikenal dengan LPC (Least Preferred Cowoker) skala. Skala tersebut merupakan pasangan kata yang berlawanan, yaitu meliputi 17 pasangan kata dengan skor 1 sampai 8. Jika jumlah skor 64 atau lebih, berarti LPC tinggi (berorientasi pada hubungan) dan jika skor LPC 57 atau kurang, maka LPC rendah (berorientasi pada tugas).
 6. Ketidakpastian tugas merupakan kondisi dimana segala perubahan bisa terjadi dengan cepat dan tidak terduga untuk masa depan sehingga dibutuhkan alternatif-alternatif tindakan (Poniman, 2004). Untuk mengukur variabel ini digunakan 14 instrumen penelitian yang dikembangkan David (2001) dalam Poniman (2004).
 7. Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi lingkungan eksternal yang dapat mempengaruhi operasionalisasi perusahaan (Suranta dan Ernawati, 2005) yang diukur dengan 14 instrumen yang dikembangkan Duncan dalam Poniman (2004).
 8. Strategi bisnis adalah suatu rencana terpadu tentang uraian produk, kegiatan, fungsi dan pasar yang saat ini dijalankan perusahaan untuk mencapai tujuan utama perusahaan (Jauch dan Glueck dalam Suranta dan Ernawati, 2005), diukur dengan instrumen yang dikembangkan Miles dan Snow (1978); Govindrajan (1988) dan Yubiharto (2003). Untuk menilai strategi bisnis industri perbankan, digunakan pendekatan *self typing*, yaitu responden diminta melakukan penelitian sendiri tentang strategi bisnisnya. Responden yang memilih strategi *defender* dapat memilih skor 1 atau 2, yang memilih strategi *analyzer* memilih skor 3 dan yang memilih strategi *prospector* memilih skor 4 atau 5.

Obyek Penelitian, Unit Analisis, Populasi dan Sampel

Obyek penelitian ini adalah seluruh kantor cabang bank umum konvensional di Semarang yang terdaftar di Bank Indonesia Semarang. Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah para manajer dari berbagai lini yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Populasi pada penelitian ini adalah para manajer berbagai lini yang terdiri dari direksi, manajer *funding*, manajer kredit, manajer keuangan, manajer personalia dan manajer audit internal. Para manajer tersebut dipilih, karena memiliki tanggung jawab terhadap penganggaran. Berdasarkan data yang diperoleh dari Bank Indonesia Semarang

per Juli 2011, diketahui terdapat 61 kantor cabang bank umum konvensional di Semarang. Penentuan sampel menggunakan *convenience sampling method*.

Jenis, Sumber dan Metode Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan adalah data primer berupa jawaban responden yang dipilih dan diperoleh dengan cara menyebarkan kuesioner yang berisi pernyataan mengenai partisipasi anggaran, informasi akuntansi, kinerja manajerial, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

Metode Analisis dan Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi linier sederhana dan *moderated regression analysis* (MRA) untuk menentukan hubungan interaksi antara tiga variabel dengan satu variabel sebagai variabel moderator (Nunally, 1994 dalam Poniman, 2004). Asumsi yang mendasari adalah data terdistribusi normal dan hubungan antar variabel dependen dengan masing-masing variabel independen adalah linier. Namun sebelumnya akan dilakukan uji analisis data (uji validitas dan reliabilitas) dan uji asumsi klasik.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Obyek Penelitian

Dari 61 Cabang Bank Umum Konvensional di Semarang, 23 cabang yang bersedia menjadi responden. Tiap cabang dikirimkan 7 kuesioner (2 kuesioner untuk direksi, sisanya untuk manajer pemasaran, manajer kredit, manajer keuangan, manajer

personalia dan manajer audit internal) dengan jumlah total 161 namun hanya 136 kuesioner yang kembali dan yang dapat diolah sejumlah 118 kuesioner (18 kuesioner rusak) sehingga besarnya response rate adalah 86%. Karakteristik responden dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1
Karakteristik Responden

Keterangan	Kriteria	Jumlah	%
Jenis Kelamin	Pria	61	51,7
	Wanita	57	48,3
Lama Kerja	1 – 5 tahun	42	35,6
	6 – 10 tahun	47	39,8
	11 – 15 tahun	14	11,9
	16 – 20 tahun	7	5,9
	21 – 25 tahun	7	5,9
	26 – 30 tahun	1	0,9
Pendidikan	SMA	0	0
	D3	16	13,5
	S1	96	81,4
	S2	6	5,1
Jabatan	Direksi	16	13,5
	<i>F u n d i n g /</i>	20	17
	pemasaran	29	24,6
	Kredit	24	20,3
	Keuangan	17	14,4
	Personalia	12	10,2
	Audit Internal		

Sumber : Data Primer yang diolah

Analisis Data

Hasil Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Berdasarkan hasil uji validitas diketahui setiap instrumen memiliki nilai R tabel yang lebih besar dari R hitung. Hal ini berarti semua indikator tersebut adalah valid dan bisa digunakan dalam penelitian. Demikian pula untuk hasil uji reliabilitas dimana seluruh variabel penelitian ini memiliki nilai r alpha antara 0,639-0,938 lebih besar dari *cronbach alpha* maka semua variabel dalam penelitian ini reliabel. Variabel strategi bisnis tidak dilakukan uji validitas dan reliabilitas karena indikatornya hanya satu.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas dengan grafik *normal plot* dan kolmogorov-smirnov diketahui bahwa data penelitian terdistribusi normal dan model regresi dapat digunakan sebagai pengujian berikutnya. Kemudian hasil uji multikolinearitas menunjukkan nilai VIF < 10 dan nilai tolerance > 0,10 yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95 persen sehingga bebas dari gejala multikolinieritas. Selanjutnya uji hasil uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji glejser menunjukkan nilai signifikansi > 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil uji t untuk H1a menunjukkan nilai t hitung sebesar 3,376 dan sig. 0,001 sehingga **H1a diterima**. Sedangkan untuk H2a menunjukkan nilai t hitung 3,159 dan sig. 0,002 sehingga **H2a diterima**. Selanjutnya hasil uji MRA untuk membuktikan hipotesis-hipotesis lainnya dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 2
Hasil Uji Hipotesis dengan
Variabel Moderasi

Variabel	T table	T hitung	Sig.	Hipotesis
x1x3	1,9808	2,637	0,010	H1b diterima
x1x4	1,9808	2,880	0,005	H1c diterima
x1x5	1,9808	2,510	0,013	H1d diterima
x1x6	1,9808	4,682	0,000	H1e diterima
x1x7	1,9808	4,068	0,000	H1f diterima
x2x3	1,9808	1,808	0,073	H2b ditolak
x2x4	1,9808	2,386	0,019	H2c diterima
x2x5	1,9808	3,174	0,002	H2d diterima
x2x6	1,9808	4,654	0,000	H2c diterima
x2x7	1,9808	4,482	0,000	H2d diterima

Sumber : Data primer yang diolah

Pembahasan Hasil Penelitian

H1a : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial

Hasil penelitian membuktikan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Artinya semakin tinggi manajer terlibat dalam penyusunan anggaran, dapat mengurangi tekanan tugas dan mendapatkan kepuasan kerja sehingga akhirnya akan meningkatkan kinerja karena manajer lebih memiliki rasa tanggung jawab agar anggaran perusahaan agar dapat tercapai. Hasil ini sejalan dengan temuan Brownell (1982b), Brownell dan Mc Innes (1986), Riyanto (1999), Rahayu (1999), Petrus (2003), Yunita (2005), Sumarmi dan Rahmawati (2006), Wahyudin Nor (2007) Nasir (2008) dan Rudhianto (2010). Namun kesimpulan ini tidak sejalan dengan riset Bryan dan Locke (1967), Sumarno (2005), Yuniarti dan Marga Saty (2008).

H2a : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial

Hasil uji hipotesis membuktikan informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti semakin baik informasi akuntansi yang dimiliki perusahaan, semakin baik pula kinerja manajerial perusahaan tersebut. Informasi akuntansi merupakan informasi bagi manajemen dalam hal perencanaan, koordinasi dan evaluasi. Informasi akuntansi dikatakan relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan dengan menguatkan atau mengubah pengharapan para pengambil keputusan, dan informasi tersebut dikatakan reliabel apabila dapat dipercaya. Kesimpulan ini konsisten temuan Hopwood (1972), David (2001), Poniman (2004), Suranta dan Ernawati

(2005), J. Hehanussa (2008) dan Lukito dan Noegroho (2008). Tetapi bertolak belakang dengan hasil penelitian Argyris (1952), Fazli (2000).

H1b : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Riset ini berhasil membuktikan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan tinggi apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi. Artinya, para manajer memiliki kemauan keras untuk bekerja dengan maksimal demi kemajuan perusahaan dan berpartisipasi aktif dalam penyusunan anggaran untuk dapat mencapai target anggaran sehingga kinerja manajerial akan meningkat. Hasil ini sejalan dengan temuan Coryanata (2004), Sumarno (2005), Sardjito dan Muthaher (2007) bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap interaksi antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Namun, kesimpulan tersebut tidak sama dengan hasil riset Yuniarti dan Marga Saty (2008) dan Rudhianto (2010).

H1c : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi.

Hasil ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan bersifat *consideration*, yang berarti adanya hubungan dekat, saling mempercayai dan saling memperhatikan antara pimpinan dan bawahan. Jadi, pimpinan memberikan kesempatan kepada bawahan untuk berperan aktif dalam penyusunan partisipasi anggaran sehingga meningkatkan kinerja manajerial.

Kesimpulan ini konsisten dengan temuan Decoster dan Fertakis (1968) dan Brownell (1983), dan Ikhsan dan Ane (2007) tetapi bertentangan dengan hasil penelitian Sumarno (2005), Wahyudin Nor (2007), Yuniarti dan Marga Saty (2008) dan Rudhianto (2010).

H1d : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi.

Hasil uji hipotesis membuktikan manajer akan memiliki tingkat partisipasi yang tinggi terhadap penyusunan anggaran pada saat tingkat ketidakpastian tugas rendah dengan begitu akan meningkatkan kinerja manajerial. Dalam kondisi ketidakpastian tugas yang tinggi, manajer akan bekerja dalam kondisi dibawah tekanan sehingga pekerjaan yang dilakukannya tidak dapat dikuasai dengan baik. Sebaliknya, dalam kondisi ketidakpastian tugas yang rendah, berarti ada jenis pekerjaan yang rutin dilakukan manajer dalam kesehariannya dan hal tersebut akan memacu manajer untuk bekerja dengan baik sehingga kinerjanya juga akan meningkat. Penelitian ini konsisten dengan Brownell dan Hirst (1986) dan Petrus (2003).

H1e : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi.

Penelitian ini membuktikan bahwa pada saat ketidakpastian lingkungan tinggi maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin menguat. Ketidakpastian lingkungan sangat mempengaruhi penentuan kebijakan yang diambil perusahaan. Oleh karena

itu, manajer harus memiliki kemampuan untuk mengambil keputusan secara cepat dan tepat dalam menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan. Manajer yang turut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan memperoleh informasi mengenai lingkungan perusahaan yang sedang dan akan dihadapi, sehingga mampu untuk memprediksi kondisi ketidakpastian lingkungan yang akan dihadapi dan pada akhirnya tujuan perusahaan dapat berjalan sebagaimana mestinya. Penelitian ini sejalan dengan Govindrajan (1986) serta Sumarmi dan Rahmawati (2006), namun tidak sejalan dengan Kren (1992) dan Rahayu (1999).

H1f : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan strategi bisnis sebagai variabel moderasi.

Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa tipe strategi bisnis suatu perusahaan akan menguatkan partisipasi anggaran sehingga kinerja manajerial akan semakin baik. Sebagian besar responden menggunakan strategi *analyzer*, yang berarti perusahaan lebih memilih mempertahankan produk yang sudah ada dengan stabil, namun di lain sisi juga mengamati peluang dan perkembangan baru yang dilakukan pesaing utama. Strategi bisnis yang tepat mampu mengefektifkan kegiatan penganggaran sehingga proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan baik dan target yang disusun akan dengan mudah tercapai dan pada akhirnya akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan yang baik. Penelitian ini konsisten dengan Riyanto (1999).

H2b : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial

dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Riset ini menunjukkan, komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan informasi akuntansi dengan kinerja manajerial, jadi komitmen organisasi bukanlah variabel moderasi yang tepat dalam memperkuat/memperlemah hubungan antara informasi akuntansi dan kinerja manajerial. Penelitian ini membuktikan bahwa walaupun manajer memiliki banyak informasi akuntansi, namun belum tentu digunakan untuk merencanakan, mengendalikan dan pengambilan keputusan karena rendahnya komitmen manajer terhadap perusahaan. Jadi banyaknya informasi akuntansi yang dipergunakan untuk meningkatkan kinerja manajerial bukan disebabkan oleh rasa komitmen manajer terhadap perusahaan.

H2c : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderasi.

Hasil uji hipotesis membuktikan bahwa gaya kepemimpinan memiliki peranan penting dalam keberhasilan perusahaan tersebut dalam menyelenggarakan berbagai kegiatan. Gaya kepemimpinan yang baik (adanya rasa saling percaya dan saling memperhatikan antara pimpinan dan bawahan), akan menyebabkan bawahan memiliki perasaan lebih dihargai sehingga dapat memacu bawahan untuk memberikan kinerja yang lebih untuk perusahaan. Dengan informasi akuntansi memadai yang diperkuat dengan gaya kepemimpinan yang baik akan mampu meningkatkan kinerja manajerial.

H2d : Informasi akuntansi berpengaruh

signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi.

Riset ini membuktikan bahwa penggunaan informasi akuntansi pada saat ketidakpastian tugas rendah akan meningkatkan kinerja manajerial. Jadi, pemahaman informasi akuntansi dalam menyelesaikan pekerjaan akan lebih mudah jika manajer berada pada kondisi ketidakpastian tugas yang rendah sehingga dapat mengoptimalkan kinerja mereka. Dengan demikian, tingkat ketidakpastian tugas yang dapat diminimalkan mampu membantu dalam hal pencapaian kinerja yang lebih maksimal. Kesimpulan ini konsisten dengan David (2001), Poniman (2004) dan J. Hehanussa (2007), tidak konsisten dengan Fazli (2000).

H2e : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketersediaan informasi akuntansi yang baik pada saat ketidakpastian lingkungan tinggi akan meningkatkan kinerja manajerial. Dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, informasi akuntansi merupakan komoditi yang berguna dalam proses perencanaan dan kontrol suatu organisasi karena perusahaan lebih membutuhkan informasi tambahan untuk mengantisipasi kompleksitas lingkungan. Penelitian ini konsisten dengan penelitian Yubiharto (2003) tetapi tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Poniman (2004) dan Lukito (2008).

H2f : Informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial

dengan strategi bisnis sebagai variabel moderasi.

Hasil penelitian membuktikan bahwa strategi bisnis berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dan kinerja manajerial. Sebagian besar responden menggunakan strategi *analyzer* (gabungan *prospector* dan *defender*), yang berarti perusahaan cenderung menerapkan strategi keseimbangan antara aktivitas yang dilakukan untuk mencapai peluang pangsa pasar baru dengan tetap menjaga hubungan baik dengan debitur dan *supplier* yang lama. Jadi manajer puncak senantiasa memperhatikan kompetitornya secara berkesinambungan berkenaan dengan ide-ide yang akan diambil dan dengan cepat mengadopsi produk yang paling menjanjikan. Oleh karena itu, membutuhkan informasi dalam jumlah yang besar. Penelitian ini sejalan dengan Poniman (2004) namun tidak sejalan dengan Suranta dan Ernawati (2005) dan Lukito (2008).

Simpulan

1. Partisipasi anggaran dan informasi akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.
2. Komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.
3. Gaya kepemimpinan, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial.
4. Komitmen organisasi tidak mempengaruhi hubungan antara

informasi akuntansi dengan kinerja manajerial.

Keterbatasan Penelitian

1. Dari 61 kantor cabang bank umum konvensional, hanya 23 kantor cabang yang bersedia dijadikan responden, jadi jumlah responden terbatas. Hal tersebut dikarenakan penelitian dilakukan pada bulan November 2011, dimana perbankan dalam masa pengauditan dan tutup buku tahunan sehingga sebagian besar menolak untuk dijadikan responden.
2. Penelitian ini menggunakan metode *survey*, sehingga peneliti tidak melakukan wawancara langsung dengan narasumber guna mengetahui apakah partisipasi anggaran yang dilakukan perusahaan merupakan partisipasi sebenarnya atau hanya partisipasi semu dan kesimpulan yang dibuat berdasarkan instrumen kuesioner yang terkumpul.

Penelitian Selanjutnya

1. Penelitian ini dilakukan pada bulan November 2011 dimana merupakan waktu yang kurang baik dalam melakukan penelitian. Pada penghujung tahun, perusahaan dihadapkan dengan kegiatan pengauditan dan laporan tahunan perusahaan, jadi kondisi ketidakpastian perusahaan sangat tinggi, yang kemungkinan dapat mempengaruhi hasil jawaban responden. Untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk tidak melakukan penelitian di penghujung akhir tahun.
2. Disamping metode *survey* melalui kuesioner, disarankan juga untuk melakukan wawancara langsung kepada responden agar hasil jawabannya lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Baridwan, Zaki. 2004. "Intermediate Accounting". BPF, Yogyakarta.
- Christina, Ellen et.al.2002. "Anggaran Perusahaan Suatu Pendekatan Praktis". Gramedia, Jakarta.
- Coryanata, Isma. 2004. "Pelimpahan Wewenang dan Komitmen Organisasi dalam hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial". SNA VII Denpasar Bali.
- Efendi, David. 2001. "Pengaruh Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajer dengan Ketidakpastian Tugas sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris terhadap Koperasi di Eks. Karasidenan Madiun)". Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi Undip.
- Ekawati, Theresia Dian dan Ch. Wiwik Sunarni. 2006. "Pengaruh Persepsi Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat Milik Pemerintah Di Wilayah Jawa Tengah. Modus, Vol. 18 (2).
- Fauzi, Hasan. 1999. "Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajer". Usahawan No. 9, Th XXVIII.
- Hansen dan Mowen, 2006. "Akuntansi Manajemen". Jilid 12. Jakarta : Erlangga.
- Hapsari, Nanda. 2010. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasi dan Locus of Control sebagai Variabel Moderating".
- Hehanussa, J. Salomi. 2008. "Analisa

- Pengaruh Ketidakpastian Tugas terhadap Hubungan antara Informasi Akuntansi dan Kinerja Manajer Pada Beberapa Koperasi di Ambon*". Vol. 2, No. 2.
- Ikhsan dan Ane. 2006."Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan menggunakan Lima Variabel Pemoderasi". Simposium Nasional Akuntansi 10 Makasar.
- Indriantoro, Nur. 2000. "An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables of The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction". Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia, Vol.15, No. 1, Hal 97-114.
- Jusup, Al Haryono. 1994. "Dasar-Dasar Akuntansi". Jilid 1. Yogyakarta : STIE YKPN.
- Kren, Leslie. 1992. "Budgetary Participation and Managerial Performance :The Impact of Information and Environmental Volatility". The Accounting Review.
- Latuheru, Belianus Putra. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating". Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Vol. XII, No. 2, Hal. 205-220.
- Lukito,Edy dan Yefta Andi Koes Noegroho. 2008. "Pengaruh Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajer dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Strategi Bisnis sebagai Variabel Pemoderasi". Jurnal Akuntansi dan Bisnis, Vol. 8, No.1.
- Rahayu, Isti . 1997. "Aspek Perilaku alam Penganggaran Partisipatif". JAAI, Vol. 1, No.2
- .1999. " Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial". JAAI, Vol. 3, No. 2.
- Musyarofah, Siti. 2004. "Pengaruh Penggunaan Anggaran dan Gaya Manajemen terhadap hubungan antara Perubahan Strategik dan Kinerja Organisasi".JAAI, Vol. 8, No. 1.
- Nasir, Muhammad. 2008. " Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dan Motivasi Sebagai Variabel Intervening". Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi, Vol. 8, No. 3. Hal 214-235.
- Nor, Wahyudin. 2007."Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan kinerja Manajerial". Simposium Nasional Akuntansi X Makasar.
- Poniman. 2004. "Pengaruh Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial dengan Tiga Variabel Moderating : Studi Empiris pada BPR Wilayah Bank Indonesia Semarang". Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi Undip.
- Priyono, Bambang Suko. 2004. "Analisis Pengaruh Hubungan Ideal Tipologi Strategi Budaya Organisasi Terhadap Kinerja". Jurnal Bisnis dan Ekonomi, Vol. 11, No. 1, Hal. 13-43.

- Prastiwi, Andri. 2006. "Pengaruh Penggunaan Informasi Akuntansi sebagai Alat Evaluasi Kinerja terhadap Perilaku Manajer dalam Dimensi Budaya Organisasi". Jurnal Akuntansi dan Auditing, Vol. 3, No. 1, Hal. 64-84.
- Priyatno, Duwi. 2009. "SPSS untuk Analisis Korelasi, Regresi dan Multivariate". Gava Media, Yogyakarta.
- Puspaningsih, Abriyani. 2002. "Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajer". JAAI, Vol. 6, No. 2.
- Riyadi, Slamet. 2000. "Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang sebagai Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial". Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 3, No. 2, Hal. 134-150.
- Riyanto, Bambang. 1999. "The Effect of Attitude, Strategy and Decentralization on The Effectiveness of Budget Participation". Jurnal Riset Akuntansi Indonesia, Vol. 2, No. 2, Hal. 136-153.
- Roreng, Petrus Peleng. 2003. "Pengaruh Perceived Task Uncertainty terhadap hubungan Antara Karakteristik Sasaran Penganggaran dan Kinerja Manajerial". Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi Undip.
- Rosidi. 2000. "Partisipasi dalam Penganggaran dan Prestasi Manajer: Pengaruh Komitmen Organisasi dan Informasi Job-Relevant". Jurnal Ekonomi dan Manajemen, Vol. 1, No. 1, Hal 1-15.
- Rudhianto, Hermawan. 2010. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja (Studi Empiris di Universitas Sebelas Maret)". Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi Universitas Sebelas Maret.
- Ruvendi, Ramlan. 2005. "Imbalan dan Gaya Kepemimpinan Pengaruhnya terhadap Kepuasan Kerja Karyawan di Balai Besar Industrial Hasil Pertanian Bogor". Jurnal Ilmiah Niaga, Vol. 1, No. 1
- Sardjito, Bambang dan Osmad Muthaher. (2007). "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi". Simposium Nasional Akuntansi X.
- Sumarni, Saptaningsih dan Diana Rahmawati. 2006. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial". Janavisi, Vol. 9, No. 3
- Sumarno, J. 2005. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)". Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo.
- Supriyono, R.A.. 2005. "Pengaruh Komitmen Organisasi, Keinginan Sosial, dan Asimetri Informasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran Dengan Kinerja Manajer". Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia, Vol. 20, No. 1, Hal 40-56.

- Suranta, Sri dan Ernawati. 2005. "Pengaruh Strategi Bisnis dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Informasi Broadscope Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajerial". *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol. 6, No.1.
- Syam, Fazli dan Indra Wijaya Kusuma. 2001. "Pengaruh Informasi Akuntansi dan Ketidakpastian Tugas terhadap Perilaku Manajer : Sebuah Eksperimen Semu". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 4, No. 3, Hal. 314-331.
- Trisnaningsih, Sri. 2004. "Motivasi Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Komitmen Dengan Kepuasan Kerja." *Jurnal Maksi*, Vol. 4.
- Wirjono, Endang Raino dan Agus Budi Raharjono. 2007. "Pengaruh Karakteristik Personalitas Manajer Terhadap Hubungan Antara Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial". *Kinerja*, Vol. 11, No. 1, Hal. 50-63.
- Yenti, Riza Reni. 2004. "Pengaruh Keadilan distributif, Keadilan Prosedur, Komitmen Terhadap Tujuan dan Motivasi Terhadap Kinerja Manajerial dalam Penyusunan Anggaran". *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*, Vol. 2, No. 2.
- Yubiharto. 2003. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Strategi Bisnis Terhadap Kinerja Manajerial dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen sebagai Variabel Intervening". Tesis Program Pasca Sarjana Undip.
- Yuniarti, Evi dan Fadila Marga Saty. 2008. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Kantor Cabang Di Propinsi Lampung)". *Jurnal Ilmiah ESAI*, Vol. 2, No. 1.
- Yunita. 2005. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi dan Kecukupan Anggaran sebagai Variabel Kontinjen".