

PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN, JOB RELEVANT INFORMATION (JRI) DAN VOLATILITAS LINGKUNGAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA

A Setya Marsudi¹
Imam Ghozali²

Abstract

The study attempts to examine the relationship between budgetary participation and individual performance. In so doing the study include the level of Job Relevant Information (JRI) is treated as an intervening variable, and at the same time considers environmental volatility as a moderating variables.

Data for this study were collected by using questionnaires, which were mailed to 500 department managers chosen from Indonesian Capital Market Directory. There were 74 responses of which 68 were complete and hence usable.

The study concludes that the budgetary participation effects the individual performance through JRI. Environmental volatility has no significant effects on budgetary participation and did not moderate the effects of participative budgeting on JRI. Interactions between environmental volatility and JRI had no significant effect on managerial performance.

Key Words: *Participative, Budgeting, Job Relevant Information's, Managerial performance, Environment volatility.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Dalam kondisi yang tidak menentu, kejadian di masa mendatang sulit untuk diprediksikan sehingga proses perencanaan untuk mencapai tujuan organisasi menjadi masalah (Chenhall dan Morris, 1986). Para manajer membutuhkan alat untuk mengkoordinasikan, merencanakan sumber daya terbatas agar mampu bersaing dalam kondisi lingkungan yang selalu berubah. Salah satu alat yang dapat membantu perencanaan, koordinasi dan komunikasi antara atasan dengan bawahan adalah anggaran. Muncul keraguan pada kemampuan anggaran mengantisipasi perubahan ling-

¹ Dosen FE Universitas Katholik Widya Mandala Madiun

² Dosen FE Universitas Diponegoro Semarang

kungan (volatilitas lingkungan), sehingga Stewart (1995) mempertanyakan peran penganggaran dalam kondisi lingkungan yang selalu berubah. Kesangsian kemampuan penganggaran mengantisipasi volatilitas lingkungan dijawab Drtina (1996) dengan menggunakan penganggaran secara kuartalan terus menerus.

Drtina *et al.* (1996) menyatakan bahwa untuk tetap bertahan dalam lingkungan persaingan saat ini, pelaku bisnis harus mampu menciptakan kondisi bisnis yang fleksibel dan inovatif, dan pelaku bisnis harus mempertimbangkan faktor eksternal per-usahaan yang semakin sulit untuk diprediksi. Kemampuan beradaptasi pada volatilitas lingkungan dengan tindakan inovatif dan proaktif telah dibantu dengan adanya teknologi informasi yang semakin maju sekarang ini, manfaat teknologi informasi yang dapat langsung dirasakan adalah kemampuan teknologi informasi memformulasikan sistem informasi untuk menghasilkan informasi akurat, tepat waktu serta dalam jumlah mencukupi (Susilawati M, 1998). Baiman (1982), Tiesen dan Waterhouse (1983) yang dikutip Kern (1992), mengidentifikasi dua tipe utama dari informasi yaitu informasi perilaku manajer dalam pengambilan keputusan untuk evaluasi kinerja dan *job relevant information* (JRI) yaitu informasi untuk mengambil tindakan agar tercapai hasil lebih baik.

Meningkatnya volatilitas lingkungan yang disebabkan oleh tingkat persaingan bisnis menyulitkan proses perencanaan dan pengendalian manajerial, peningkatan tersebut juga menyebabkan struktur tugas menjadi cenderung tidak terstruktur, sehingga diperlukan informasi yang relevan dengan jabatan (*Job Relevant Information*) untuk mendiagnosa lebih baik alternatif-alternatif dan tindakan-tindakan yang dibutuhkan (Susilawati M. 1998). Agar sasaran perusahaan dapat dicapai, manajer seharusnya ikut berpartisipasi dalam perancangan anggaran.

Peran partisipasi dalam kondisi volatilitas lingkungan tinggi menjadi penting karena dengan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan dihasilkan *job relevant information* atau JRI (Kren 1992). JRI juga dapat meningkatkan kinerja, karena memungkinkan perkiraan lebih akurat atas alternatif tindakan yang diambil saat kondisi lingkungan berubah.

Penelitian yang telah dilakukan dalam bidang penganggaran partisipatif pada tahun-tahun terakhir dengan menguji pengaruh variabel *intervening* dan *moderating* yang mempengaruhi partisipasi penganggaran dan kinerja manajer antara lain Brownell (1982), Brownell & McInnes (1986), Chenhall dan Brownell (1988), Mia (1989). Dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran akan meningkatkan kinerja manajer departemen.

Penelitian tentang hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial telah diteliti antara lain oleh Kren (1992), penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Kren (1992). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Kren (1992) terletak pada objek yang diteliti oleh karena penelitian ini menggunakan obyek para manajer di Indonesia.

Di Indonesia penelitian tentang JRI juga telah diteliti oleh Indriani (1993), Rahayu I. (1997), Susilawati M. (1998). Indriani menemukan bahwa JRI tidak dapat dikatakan sebagai variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian Susilawati M. (1998) JRI dikaitkan dengan kegunaan yang dirasakan (*Perceived usefulness*), dan meneliti tentang pengaruh perubahan lingkungan, gaya kepemimpinan, dan *job-relevant information* terhadap kegunaan yang dirasakan sistem penganggaran. Hasil penelitian Susilawati M. (1998) menunjukkan bahwa umpan balik penganggaran dirasakan manfaatnya dengan tersedianya *Job-Relevant information*, dan *Job-Relevant information* merupakan informasi untuk memudahkan pengambilan keputusan berkaitan dengan tugas. Penelitian ini berbeda dengan penelitian Indriani (1993), penelitian ini mengambil subyek dari perusahaan-perusahaan yang telah *go public*, sedangkan pada penelitian Indriani (1993) subyek penelitian organisasi bukan laba yaitu Pemerintah Daerah Tingkat I Propinsi Daerah Istimewa Aceh, sehingga lingkungan perusahaan yang diteliti berbeda. Perbedaan lain antara penelitian Andriani dengan penelitian ini adalah dilihatnya pengaruh perubahan lingkungan terhadap partisipasi penganggaran, JRI dan kinerja manajerial, sementara dalam penelitian Indriani (1993) hal ini tidak dilakukan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Rahayu I. (1997), Susilawati M. (1998) terletak pada variabel lingkungan, sedangkan pada penelitian ini digunakan data obyektif untuk variabel perubahan lingkungan seperti pada penelitian Kren (1992) sementara pada penelitian Rahayu dan Susilawati digunakan data subyektif.

Penggunaan data obyektif (menggunakan data sekunder) menjadi penting sebab, (1) isu sentral dalam perspektif ketidakpastian lingkungan adalah kondisi nyata (*real world*) (Syafudin M. 1999), (2) volatilitas lingkungan yang dikaitkan *job relevant information* sampai saat ini belum dilakukan di Indonesia sehingga penelitian secara obyektif mungkin dapat memvalidasi pengukuran persepsian lingkungan yang dipergunakan Indriani (1993), Rahayu E. (1997).

Perumusan Masalah

Permasalahan dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial akan dijelaskan pengaruh tidak langsung dengan cara partisipasi meningkatkan *job-relevant information*, dan *job-relevant information* dihubungkan positif kinerja?
2. Jika volatilitas lingkungan tinggi apakah :
 - a. Partisipasi penganggaran akan meningkat?
 - b. Hubungan partisipasi penganggaran dan JRI akan menguat?
 - c. Hubungan JRI dan kinerja manajer akan menguat ?

Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, khususnya di bidang partisipasi penyusunan anggaran, akuntansi manajemen dan perilaku pada umumnya.

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESA

Partisipasi Penganggaran

Partisipasi penganggaran yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah sama dengan definisi Milani (1975), yaitu tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Tingkatan pengaruh tersebut menjadi faktor utama dalam penelitian Milani untuk membedakan antara anggaran partisipatif dengan non partisipatif, dengan adanya anggaran partisipatif menyebabkan sikap respektif bawahan terhadap pekerjaan dan perusahaan (Milani 1975).

Vroom dan Jago (1988) membedakan partisipasi menjadi dua yaitu (1) perasaan partisipasi (2) partisipasi sesungguhnya. Perasaan partisipasi diartikan sebagai seberapa luas individu merasa bahwa dia telah mempengaruhi keputusan. Sedangkan partisipasi sesungguhnya meliputi partisipasi *legislated*, yaitu penciptaan sistem formal untuk tujuan pembuatan keputusan khusus, dan partisipasi informal yaitu partisipasi yang terjadi antara manajer dan bawahannya.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena merasa ikut serta terlibat dalam penyusunan (Milani 1975). Internalisasi tujuan organisasi oleh para manajer akan meningkatkan efektifitas organisasi, karena

konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dapat dihilangkan.

Dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, pertukaran informasi membuat masing-masing manajer akan memperoleh informasi tentang kerja (Hopwood 1976). Informasi ini memungkinkan pemahaman yang lebih baik tentang tugas yang akan mereka lakukan, dengan demikian diharapkan kinerja akan meningkat.

Job Relevant Information (JRI)

Proses partisipasi memberikan kesempatan bagi bawahan untuk mengajukan pertanyaan kepada atasan. Dengan mengajukan pertanyaan maupun minta penjelasan, bawahan dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang tugas dan strategi penyelesaiannya. Penerimaan pengetahuan yang berhubungan dengan tugas (*task relevant knowledge*) dapat meningkatkan kinerja (Lawler 1973).

Early (1985) menemukan bahwa perencanaan dipengaruhi oleh informasi yang tersedia untuk individu. Tersedianya informasi yang berhubungan dengan tugas akan meningkatkan perencanaan untuk menacapai tujuan yang ditetapkan, yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja manajer. Early menyimpulkan bahwa informasi yang relevan dengan tugas akan mendorong aktivitas perencanaan dan cara pendekatan yang digunakan terhadap tugas, serta membuat individu akan lebih keras berusaha dan lebih bersemangat dalam mengerjakan tugas dibandingkan individu yang tidak memiliki informasi *job relevant*.

Campbell & Gingrich tahun 1986 (dalam Kern, 1992) memberikan bukti bahwa informasi yang berhubungan dengan tugas memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Kren (1992) menggunakan variabel informasi yang berhubungan dengan tugas (*job relevant information*=JRI) sebagai variabel perantara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Kren mendefinisikan JRI sebagai informasi yang tersedia bagi manajer untuk meningkatkan efektifitas keputusan yang berkaitan dengan tugas definisi inilah yang kemudian digunakan dalam penelitian ini. Dalam penelitiannya Kren mengambil sampel dari 192 manajer pusat laba yang berasal dari 96 perusahaan-perusahaan manufaktur Fortune 500. Dari penelitian tersebut ditemukan bahwa partisipasi penganggaran tidak berhubungan secara langsung dengan kinerja manajerial, akan tetapi melalui JRI. Partisipasi berhubungan positif dengan JRI, dan dengan diperolehnya JRI, kinerja manajerial akan meningkat.

Kinerja Manajerial

Pengertian Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial yang dipergunakan dalam penelitian saat ini sesuai dengan definisi Mahoney et. al (1965) yang mendefinisikan kinerja manajerial didasarkan atas fungsi-fungsi manajemen klasik, yaitu seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan.

Pengaruh Partisipasi Terhadap Kinerja Manajerial

Brownell (1982) mengemukakan alasan kenapa pengaruh partisipasi terhadap kinerja menarik untuk diteliti, alasannya sebagai berikut (1) partisipasi umumnya dinilai sebagai suatu pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi, (2) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja, hasilnya sangat bertentangan.

Hasil penelitian tentang hubungan partisipasi dengan kinerja manajerial tidak konsisten. Beberapa peneliti menyatakan bahwa partisipasi memiliki hubungan positif dengan kinerja (Argirys 1952, Kenis 1979). Sementara ada pula peneliti yang tidak menemukan hubungan negatif antara partisipasi dan kinerja manajerial (Milani 1975).

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji hubungan partisipasi penganggaran dengan kinerja dengan menggunakan variabel *moderating*. Brownell (1982) menggunakan variabel kepribadian *internal-eksternal locus of control* untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Di pihak lain ada pula peneliti yang tidak menemukan hubungan antara partisipasi dan kinerja manajerial (Milani 1975). Chenhall dan Brownell (1989) menyatakan bahwa ketidakkonsistenan ini kemungkinan disebabkan karena adanya faktor kondisional (ada variabel *moderating*), atau disebabkan karena antara variabel partisipasi dan kinerja manajerial tidak berhubungan secara langsung (ada variabel *intervening*). Variabel *moderating* dan *intervening* ini saling melengkapi.

Frucot dan Shearon (1991), mencoba mereplikasi Brownell (1982) untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja, responden berasal dari 83 manajer di Mexico. Dalam penelitian ini ditemukan bahwa kinerja manajer Mexico yang bekerja di perusahaan asing tidak dipengaruhi oleh partisipasi penganggaran maupun *Locus of Control*. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Brownell (1982), yang merefleksikan adanya perbedaan budaya

Beberapa penelitian untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial dilakukan dengan

menggunakan variabel *intervening*. Brownell dan Mc Innes (1989) menggunakan variabel *intervening* motivasi untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja. Hasil penelitian menunjukkan bahwa motivasi, dan partisipasi memiliki hubungan dengan kinerja secara langsung. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Merchant (1981), yang menemukan hubungan positif antara motivasi dan partisipasi. Berdasarkan hasil penelitian ini, Brownell dan Mc Innes (1986) berpendapat bahwa penelitian di masa mendatang sebaiknya menguji kinerja atas partisipasi dengan tidak melalui motivasi.

Chenhall dan Brownell (1988) menggunakan variabel ambiguitas peran sebagai *intervening* untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja. Subyek penelitian 36 manajer tingkat menengah yang berasal dari berbagai divisi di sebuah perusahaan manufaktur besar. Dari penelitian ini ditemukan bahwa ambiguitas peran merupakan perantara hubungan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja.

Di Indonesia, penelitian tentang pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial telah banyak dilakukan, misalnya Kartika (1993) menguji pengaruh penggunaan informasi akuntansi dan partisipasi terhadap kinerja manajer. Penelitian Indriantoro (1993) terhadap 179 manajer dari berbagai fungsi seperti: akuntansi/keuangan, administrasi/personalia, produksi/operasi, sistem informasi dan pemasaran. Studi lapangan yang dilakukan mencakup berbagai zise perusahaan dan tipe industri tersebut, difokuskan pada manajer yang bekerja pada perusahaan-perusahaan yang berlokasi di Jakarta. Hasil penelitian tersebut menemukan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian di Indonesia juga dilakukan oleh Bambang S. (1998) yang meneliti 79 manajer departemen dari berbagai fungsi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek Jakarta. Dari jawaban 79 responden yang terpilih untuk dianalisa diperoleh temuan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak mempunyai pengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial.

Volatilitas Lingkungan

Dalam dua dasawarsa terakhir banyak pakar manajemen (Porter 1980, Drucher 1995, Hane dan Prached 1994, 1995) dan para peneliti (Govindarajan 1984, Chenhall dan Morris 1986, Gul dan Chia 1994) yang menyatakan bahwa lingkungan ekstern perusahaan menjadi sulit untuk diprediksikan (*unpredictable*). Kondisi ini tentunya akan mempengaruhi manajemen dalam menjalankan operasional perus-

ahaan. Galbraith (1973) menekankan bahwa dalam situasi lingkungan yang selalu berubah, informasi yang relevan sangat diperlukan pada tempat dan waktu dimana tugas dilaksanakan.

Pengertian Volatilitas Lingkungan

Dalam penelitian ini volatilitas lingkungan didefinisikan sebagai perubahan atau variabilitas dalam lingkungan eksternal organisasi (Downey and Slocum 1975, Duncan 1972, Tosi *et al.* 1973). Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi secara akurat, atau karena dia merasa tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan (Gifford *et al.* 1979). Sumber utama volatilitas lingkungan muncul dari lingkungan yang elemen utamanya meliputi pesaing, konsumen, pemasok, kelompok pembuat peraturan, dan teknologi yang dibutuhkan dalam suatu industri (Kren dan Kerr 1993). Beberapa peneliti meneliti volatilitas dengan ukuran *perceived* di bawah “payung” *uncertainty* atau ketidakpastian (Miliken 1987, Drtina 1987, Rahayu E 1997, Susilawati M. 1998), ada tiga tipe ketidakpastian terhadap lingkungan sebagaimana dinyatakan Miliken (1987), yaitu keadaan ketidakpastian (*state uncertainty*) dan respon terhadap ketidakpastian (*response uncertainty*). Dari dua tipe ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*) merupakan tipe yang secara konseptual paling sesuai menggambarkan volatilitas lingkungan. Konsep ini digunakan oleh beberapa peneliti seperti Duncan (1972) dan Pfeffer & Salancik (1978) untuk menggambarkan volatilitas lingkungan. Tipe perubahan lingkungan ini sering dihubungkan dengan rasa ketidakpastian terhadap lingkungan (Miliken 1987).

Pengukuran Volatilitas Lingkungan

Pengukuran terhadap faktor ketidakpastian lingkungan telah dilakukan oleh banyak peneliti. Gordon dan Narayanan (1984) melakukan penelitian menggunakan pengukuran secara subyektif, dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris hubungan antara rasa ketidakpastian lingkungan, struktur dan karakteristik terpilih informasi yang dirasakan penting oleh pembuat keputusan.

Kren (1992) menggunakan variabel perubahan (volatilitas) lingkungan dan informasi untuk menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial yang diperoleh dari variabilitas dari variabel laporan. Tosi *et al.* (1973) mengatakan bahwa banyak pola tetap dalam pengukuran terhadap waktu menunjukkan lingkungan yang lebih tetap/stabil dan dengan demikian lebih mudah diperkirakan (Bourgouis 1985). Pengukuran variabel perubahan lingkungan dilakukan secara

obyektif, dengan tiga variabel yaitu: (1) perubahan pasar, merupakan koefisien penjualan bersih (2) Perubahan teknologi, merupakan koefisien variasi atas sejumlah riset pengembangan dan pengeluaran modal dibagi dengan total aktiva (3) perubahan penghasilan, merupakan koefisien variasi laba sebelum pajak. Dalam penelitian yang lebih besar, Bourgeois (1985) meyarankan menggunakan rumusan Tosi *et al.* dengan melihat tingkat perubahan yang besar tapi tetap, dan masih dapat diperkirakan dapat menghasilkan koefisien yang tinggi. Dalam penelitian Kren (1992) yang mengadopsi metode pengukuran Tosi *et al.* melihat volatilitas lingkungan dari 63 perusahaan manufaktur Fortune 500 yang diperoleh dengan melihat 80 responden. Hasil penelitian tidak berhasil menunjukkan bahwa pada saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan meningkat. Namun penelitian tersebut menemukan bahwa saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan dipergunakan secara efektif untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Penelitian Kren juga tidak berhasil menemukan bahwa hubungan antara informasi yang berhubungan dengan tugas dan kinerja akan menguat saat volatilitas lingkungan tinggi.

Pengaruh volatilitas lingkungan, juga telah dimasukkan dalam penelitian yang dilakukan di Indonesia, diantaranya oleh Ahmasafari (1995), Rahayu E. (1997), Susilawati M. (1998), Ahmasafari menguji pengaruh interaksi sistem akuntansi manajemen, rasa ketidakpastian lingkungan, dan desentralisasi, terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian Rahayu E. yang menggunakan responden dari 78 manajer fungsional perusahaan manufaktur di Indonesia menemukan bahwa terdapat hubungan antara partisipasi dan rasa ketidakpastian lingkungan, dan ketidakpastian lingkungan tidak menguatkan hubungan antara partisipasi dan JRI. Penelitian di Indonesia juga dilakukan oleh Susilawati M. (1998) yang menguji pengaruh partisipasi penganggaran, gaya kepemimpinan, dan rasa ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial menggunakan responden manajer atas dan menengah perusahaan industri besar non finansial di Indonesia, temuan pada penelitian tersebut menunjukkan terdapat dampak tidak langsung rasa ketidakpastian lingkungan terhadap kesulitan sasaran anggaran sementara tidak ditemukan dampak tidak langsung *job-relevant information* melalui gaya kepemimpinan terhadap kegunaan yang dirasakan dari sistem penganggaran. Temuan yang mengejutkan dari Susilawati M. (1998) umpan balik anggaran dirasakan manfaatnya dengan tersedianya *job-relevant information* hasil tersebut dapat mendukung temuan Kren (1992) yang menyebut *job-relevant information* sebagai *decision vacillating*.

Kerangka Pemikiran Teoritis

Dari penelitian-penelitian sebelumnya terutama penelitian Campbell dan Gingrich pada tahun 1986 (dalam Kern 1992) menemukan bahwa dengan partisipasi akan diperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Hasil penelitian Early (1987) dan Kren (1992) juga menyimpulkan bahwa *job-relevant information* akan meningkatkan kinerja manajerial.

Hipotesis tentang pengaruh *job-relevant information* terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1 : *Hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial akan dijelaskan dengan pengaruh tidak langsung dengan cara partisipasi meningkatkan job-relevant information, dan job-relevant information secara positif dihubungkan dengan kinerja .*

Pengaruh Volatilitas Lingkungan

Dalam penelitian ini volatilitas lingkungan didefinisikan sebagai perubahan atau variabilitas faktor-faktor lingkungan (Tung 1979 dalam Kren 1992). Sumber utama volatilitas lingkungan adalah penjualan, pendapatan dan teknologi yang dibutuhkan oleh industri (Tosi *et al.* 1973, Snyder and Glueck 1982, Bourgeois 1985).

Dari penelitian Govindarajan (1986) terdapat temuan bahwa rasa ketidakpastian terhadap lingkungan akan berpengaruh terhadap partisipasi dan pada akhirnya akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan penelitian Kren (1992) menemukan saat volatilitas lingkungan tinggi partisipasi akan dipergunakan secara lebih efektif untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas. Hipotesis yang dapat dibuat mengenai hubungan variabel lingkungan dengan partisipasi adalah sebagai berikut:

Hipotesis 2: *Jika volatilitas lingkungan tinggi partisipasi anggaran akan meningkat*

Oleh karena terdapat juga kemungkinan volatilitas lingkungan menguatkan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *job-relevant information* seperti penelitian Rahayu E. (1997) hipotesis ke-tiga yang dapat dibuat adalah sebagai berikut:

Hipotesis 3: *Jika volatilitas lingkungan tinggi hubungan antara partisipasi penganggaran job relevant information (JRI) akan semakin kuat.*

Terdapat juga kemungkinan volatilitas lingkungan membuat hubungan *job relevant information* (JRI) terhadap kinerja manajerial akan meningkat. Seperti pada temuan Leblebici dan Salancik (1981), Tung (1979), yang menyebutkan bahwa hubungan antara informasi *Job-Relevant* dan kinerja menjadi meningkat ketika volatilitas meningkat oleh karena manajer akan menggunakan seluruh informasi yang diperoleh untuk membuat keputusan,

Rumusan hipotesis untuk menguji pengaruh volatilitas lingkungan terhadap hubungan antara JRI dengan kinerja manajerial adalah sebagai berikut:

Hipotesis 4: *Jika volatilitas lingkungan tinggi hubungan antara job-relevant information (JRI) dan kinerja manajerial akan semakin kuat.*

METODE PENELITIAN

Pemilihan Data

Populasi penelitian ini menggunakan manajer-manajer fungsional yang telah bekerja minimal lima tahun sebagai unit analisis, sama dengan penelitian terdahulu yang menggunakan variabel *job relevant information* (Kren 1992, Campbell dan Gingrich 1986, Early 1987, Susilawati M. 1998, Rahayu E 1997). Manajer-manajer fungsional ini dipilih karena mereka biasanya terlibat secara aktif dalam penyusunan anggaran dan prestasi kerja mereka dievaluasi dengan data anggaran, sehingga diharapkan manajer fungsional memiliki tanggungjawab terhadap anggaran (Maulana K 1999). Untuk menentukan sampel, peneliti menggunakan perusahaan-perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesian Capital Market Directory 2000* sebagai rangka sampling, dalam *Capital Market Directory* tersebut terdapat 147 perusahaan manufaktur terdaftar di BEJ yang dikelompokkan ke dalam 20 jenis industri manufaktur. Perusahaan manufaktur dipilih karena (1) dalam perusahaan manufaktur proses penyusunan anggaran relatif lebih kompleks dibandingkan perusahaan jasa dan perdagangan (2) pemilihan sampel pada satu jenis industri diharapkan mengurangi kemungkinan *industry effect* terhadap data yang dianalisis (Bambang S, 1998). Kuesioner yang dikirimkan minimal 500 kuesioner. Penentuan jumlah kuesioner yang dikirim berdasarkan pertimbangan (1) peneliti tidak tahu secara pasti jumlah populasi yang akan diteliti karena ada kemungkinan manajer suatu divisi (mis: pemasaran atau produksi) lebih dari satu orang (2) berdasarkan penelitian sebelumnya jumlah data yang diperlukan sebesar 50-100 responden (3) tingkat *respon rate* (rata-rata pengembalian kuesioner) di

Indonesia berdasarkan penelitian sebelumnya antara 10%-25%. Agar responden penelitian mencakup sebagian besar manajer departemen fungsional, peneliti mengirimkan 5-10 buah kuesioner untuk satu perusahaan manufaktur dengan mempertimbangkan aspek pemerataan pada jenis industri perusahaan.

Metode Pengumpulan Data

Data Primer

Data dalam penelitian dikumpulkan dengan cara mengirimkan kuesioner melalui pos (*mail survey*) kepada *corporate secretary* masing-masing perusahaan yang disertai dengan surat permohonan untuk menjadi responden,

Untuk mendapatkan *tingkat respon rate* yang tinggi peneliti melakukan langkah-langkah sebagai berikut (1) Kuesioner dirancang dengan format yang menarik, pertanyaan yang diajukan singkat, jelas dan waktu yang dibutuhkan untuk mengisi kuesioner tidak lebih dari 15 menit. (2) untuk memudahkan mengembalikan jawaban kuesioner dan memperkecil biaya, peneliti menggunakan jasa kirim balik (KIRBAL) lewat kantor pos.

Peneliti melakukan pengiriman pada tanggal 27 Maret 2001, sejumlah 500 kuesioner dikirimkan kepada 147 perusahaan manufaktur yang telah *go public* sebagai sampel, dengan batas waktu pengembalian tanggal 3 Mei 2001 (berdasarkan tanggal stempel pos/cap pos). Jumlah kuesioner yang kembali sampai dengan tanggal 27 april 2001 sebanyak 74 kuesioner atau sekitar 14,8%. Oleh karena keterbatasan waktu dan biaya serta berdasarkan penelitian terdahulu jumlah kecukupan sampel penelitian tentang penganggaran sejumlah 62 (Susilawati M. 1998). Peneliti meng-*cut off* jawaban kuesioner sampai tanggal 3 Mei 2001 (cap pos) dan menganggap data sudah cukup untuk dipergunakan sebagai sampel.

Pengujian *Non Response Bias*

Pada penelitian ini *respon ratenya* sebesar 74 atau sekitar 14,8% jauh di bawah 50% jumlah kuesioner yang dikirimkan pada responden. Untuk mengatasi masalah ini peneliti melakukan uji *non-response bias* yang dilakukan dengan membandingkan karakteristik responden berpartisipasi dengan karakteristik responden tidak berpartisipasi. Setelah tanggal 3 Mei 2001 terdapat 14 responden yang mengembalikan kuesioner, 14 responden yang terlambat mengembalikan tersebut (*late response*) dianggap sebagai responden tidak menjawab (Riyadi S. 1999).

Tabel 3.1. Hasil Uji *Non-Response Bias*

Variabel	Awal (n=68)		Akhir (n=14)		<i>t-value</i>	<i>p</i>
	Mean	SD	Mean	SD		
Partisipasi	4,731	0,578	4,660	0,448	0,55	0,061
<i>Job Relevant Information</i>	4,727	0,576	4,673	0,454	0,41	0,088
Kinerja Manajerial	4,941	0,624	4,666	0,565	1,89	0,073

S = Standar Deviasi

p = Probabilitas

Sumber : Dari data primer yang diolah

Dari tabel 3.1 dapat diketahui bahwa *t-test* menunjukkan tidak terdapat perbedaan jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok. Dapat disimpulkan bahwa sampel yang diperoleh dalam penelitian ini telah memenuhi syarat representasi populasi.

Data Sekunder

Data sekunder diperoleh dari pojok Bursa Efek Jakarta di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro dengan melihat data *annual report* 68 perusahaan (perusahaan yang di peroleh dari pengembalian kuesioner) mulai tahun 1994 sampai tahun 1999, rentang waktu lima tahun diambil berdasarkan penelitian terdahulu (Kren1992). Sampel sebesar 68 tersebut tidak ditemukan perusahaan saling berinvestasi dan tidak terdapat perusahaan yang lebih dari 50% pendapatannya diperoleh dari laba diluar jenis operasi perusahaan, data juga diperoleh dari PT Bursa Efek Jakarta Semarang, *Indonesian Financial Institution Directory*, PRPM, dan data *periodical down load World Wide Web Indo Exchange. com*.

Definisi Operasional Variabel

Variabel partisipasi penganggaran diukur dengan menggunakan instrumen Milani (1975) yang dikembangkan oleh Indriantoro dan Bambang S. (1995). Instrumen ini terdiri dari 6 item pertanyaan, yang mengukur seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh manajer dalam perancangan anggaran di perusahaan.

Job-Relevant Information (JRI) diukur menggunakan instrumen O'Reilly yang dikembangkan oleh Kren (1992). Instrumen yang terdiri dari 3 pertanyaan mengukur seberapa banyak para manajer memiliki informasi berkaitan dengan tugas yang dilakukan.

Variabel kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating* dari Mahoney (1963) yang juga digunakan oleh Kren (1992). Instrumen ini terdiri dari 9 item pertanyaan yang mengukur seberapa jauh kinerja manajer dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajemen dalam teori manajemen klasik, yaitu : perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengendalian, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan.

Variabel volatilitas lingkungan diukur dengan instrumen Tosy et al. (1973) yang dikembangkan Kren (1992), dalam penelitiannya Kren mengoperasionalkan perubahan dengan menggunakan variabel pasar, teknologi atau pendapatan, rumusan untuk melihat koefisien variasi adalah sebagai berikut:

$$\text{Ketidakpastian } (X_i) = \frac{\sum_{i=1}^n CV(X_i)}{n}$$

Dimana X_i = variabel pasar, teknologi, atau pendapatan
 n = jumlah perusahaan dalam industri

$$\text{Koefisien Variasi CV } (X_i) = \sqrt{\frac{\sum_{k=1}^5 (Z_k - \bar{Z})^2}{5}}{\bar{Z}}$$

Dimana $Z_k = (X_{i,k} - X_{i,(k-1)})$
 $X_{i,k}$ = Variabel pasar, teknologi, atau pendapatan dalam tahun k

Teknik Analisis Partisipasi

Uji konsistensi internal yang dilakukan terhadap data partisipasi penganggaran menunjukkan hasil yang memadai (reliabel), terlihat dengan nilai koefisien (*Cronbach*) *alpha* sebesar 0.82. Koefisien tersebut lebih rendah dari penelitian-penelitian sebelumnya, yaitu Dunk (1989) sebesar 0.87, Gul dkk (1995) dan Mia (1988) sebesar 0,89. Hasil uji korelasi setiap butir juga menunjukkan koefisien korelasi tinggi, koefisien korelasi setiap butir dengan skor total berkisar antara 0.62 s/d 0.81 dengan nilai signifikansi 0.01 hal ini menunjukkan *content validity*.

Job-Relevant Information (JRI)

Uji konsistensi internal yang dilakukan terhadap data *job-relevant information* menunjukkan hasil yang memadai (reliabel), terlihat dengan nilai koefisien *Cronbach alpha* sebesar 0.65. Koefisien tersebut lebih rendah dari penelitian-penelitian sebelumnya, yaitu Dunk (1989) sebesar 0.87, Gul *et al.* (1995) dan Mia (1988) sebesar 0,89. Hasil uji korelasi setiap butir juga menunjukkan koefisien korelasi cukup tinggi, koefisien korelasi setiap butir dengan skor total berkisar antara 0.74 s/d 0.81 dengan nilai signifikansi 0.01 hal ini menunjukkan *content validity*.

Kinerja Manajerial

Untuk kinerja manajerial perlu dilakukan uji untuk melihat apakah kedelapan butir instrumen variabel kinerja manajerial dapat menjelaskan minimal 55 persen dimensi kinerja secara keseluruhan (Mahoney 1963)? Berdasarkan uji regresi dimensi kinerja dengan dimensi kinerja secara keseluruhan diperoleh hasil bahwa variasi dimensi kinerja secara keseluruhan dapat dijelaskan oleh delapan dimensi kinerja sebesar 65%. Angka tersebut di atas angka yang disarankan oleh Mahoney (1963) dan Brownell dan Hirst (1986) sebesar 35% dan di bawah Indriantoro (1993) sebesar 67% dan Bambang S. (1996) sebesar 69%. Sedangkan koefisien korelasi dengan setiap item dengan skor total menunjukkan korelasi yang signifikan pada level 0,01 dengan rentang koefisien 0,65 sampai 0,84 hal ini menunjukkan *content validity*.

Tabel 3.2 berikut ini menyajikan koefisien korelasi antar setiap dimensi kinerja.

Tabel 3.2
Hasil Koefisien Korelasi Dimensi Kinerja Individual

DIMENSI	1	2	3	4	5	6	7	8
Perencanaan	1							
Investigasi	,65	1						
Koordinasi	,57	,60	1					
Evaluasi	,71	,66	,70	1				
Supervisi	,67	,57	,57	,62	1			
Staffing	,48	,47	,42	,50	,48	1		
Negosiasi	,34	,55	,36	,49	,41	,33	1	
Representasi	,44	,48	,38	,44	,32	,57	,34	1

Sumber : Dari data primer yang diolah

Tabel 3.3
Korelasi Dimensi Kinerja individual dengan Dimensi Kinerja Keseluruhan

Sampel	Dimensi Kinerja Individual							
	1	2	3	4	5	6	7	8
Penelitian ini	0,70	0,56	0,72	0,68	0,59	0,49	0,56	0,52
Nazarudin I. (1998)	0,36	0,53	0,42	0,65	0,60	0,55	0,60	0,59
Bambang S. (1998)	0,43	0,51	0,57	0,67	0,58	0,61	0,36	0,60
Indriantoro (1993)	0,59	0,51	0,57	0,67	0,58	0,61	0,36	0,60
Frucot et al (1991)	0,65	0,63	0,56	0,43	0,41	0,59	0,55	0,56
Brownell (1982b)	0,57	0,58	0,28	0,51	0,42	0,27	0,31	0,40
Heneman (1974)	0,55	0,41	0,39	0,33	0,44	0,36	0,40	0,41

Sumber : Dari Penelitian Bambang S (1998), dan data primer yang diolah

Pengujian independensi dengan melihat korelasi kinerja secara keseluruhan koefisiennya harus lebih besar dibandingkan dengan koefisien korelasi antar dimensi kinerja, kriteria tentang uji independensi tersebut disarankan oleh Pyndyk dan Rubenfield (1991) dalam Bambang S. (1998). Dari tabel 3.4 menunjukkan bahwa hanya 10 dari 28 korelasi antara dimensi kinerja personal yang mempunyai nilai korelasi lebih besar dari korelasi dimensi kinerja dengan kinerja secara keseluruhan.

Uji validitas konstruk juga dilakukan untuk mengetahui apakah butir-butir pertanyaan atau indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi konstruk atau variabel (Imam G. 2001).

Tabel 3.4
Ringkasan Hasil Faktor Analisis, Homogenitas dan Koefisien *Cronbach Alpha* untuk variabel Partisipasi, *Job Relevant Information* dan Kinerja

Variabel	Kode Question	<i>Cronbach Alpha</i>	Korelasi Homogeneity	Jumlah Faktor
Partisipasi	Q1,Q2,Q3,Q4,Q5,Q6	0,82	sig	1
JRI	Q21,Q22,Q23	0,65	sig	1
Kinerja	Q31,Q32,Q33,Q34,Q35,Q36,Q37,Q38,Q39	0,89	sig	1

Sig : Signifikan pada kisaran 0,01

JRI : *Job Relevant Information*

Sumber : Dari data primer yang diolah

Dari data tabel 3.4 dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi, *job relevant information* dan kinerja valid serta reliabel, sehingga layak untuk digunakan.

Volatilitas Lingkungan

Hasil uji normalitas yang dilakukan terhadap data volatilitas lingkungan yang terdiri atas data penjualan bersih, keuntungan sebelum pajak, investasi dan total aktiva menunjukkan bahwa data tersebut masih dalam kisaran normal dimana nilai *z score* yang di atas nilai *z* tabel tidak lebih dari 12 %.

Untuk data volatilitas lingkungan juga diuji dengan analisis faktor untuk mengetahui apakah tiga variabel yaitu, *market*, dan teknologi dapat menggambarkan ukuran volatilitas secara keseluruhan, hasil analisis diperoleh nilai *eigen value* yang lebih besar dari satu (menjelaskan 57,4 persen dari total varian) pada variabel teknologi. Sehingga, tiga variabel disimpulkan dapat memberikan ukuran volatilitas secara keseluruhan (Kren 1992).

Teknik Pengujian Hipotesis.

Teknik pengujian hipotesis dilakukan dengan mendasarkan pada data korelasi untuk hipotesis 2 serta data regresi sederhana untuk hipotesis ke satu dan regresi berganda untuk hipotesis tiga dan empat. Karena hipotesis ke-tiga dan ke-empat menggunakan data multi regresi diuji kelayakan model dan uji asumsi klasik.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

Gambaran Umum Responden

Dari data deskripsi statistik demografi berdasarkan tingkat pendidikan, dan jenis departemen dapat disimpulkan bahwa kecenderungan responden penelitian ini berpendidikan tinggi (sarjana) dan berada di departemen pemasaran dan keuangan.

Deskripsi Data

Deskripsi statistik variabel penelitian seperti tampak dalam tabel 4.3 berikut ini:

Tabel 4.3
Deskripsi Statistik Variabel Penelitian

Variabel Penelitian	Rentang Teoritis	Rentang Aktual	Mean	SD
Partisipasi Penganggaran	1-7	2,60-6,40	4,95	0,88
<i>Job-Relevant Information</i>	1-7	4,67-7,00	5,90	0,61
Kinerja Manajerial	1-7	3,44-7,00	5,38	0,85
Volatilitas Lingkungan	-	0,47-1,39	0,86	0,19

SD = Standar Deviasi

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah

Penilaian *Goodness Fit of Model*

Dalam penyusunan matrik dekomposisi dalam *path* digunakan data regresi berupa koefisien beta terstandarisasi. Oleh sebab itu dibutuhkan uji *goodness fit of model* untuk menguji kelayakan model regresi yang dibuat. Dari uji diperoleh F hitung sebesar 24,822 dengan tingkat probabilitas 0,0000 jauh di bawah 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja manajerial (lampiran D1). Begitu juga untuk model regresi ke-dua diperoleh nilai F hitung sebesar 6,643 dengan tingkat probabilitas 0,0122 di bawah 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi *Job Relevant Information*.

Untuk memperjelas hasil *goodness fit of model* dan pengujian asumsi klasik dapat dilihat dalam tabel 4.4.

Uji Multikolinieritas

Hasil perhitungan korelasi antar variabel independen tersebut dapat dilihat pada matrik korelasi rata-rata kurang dari 0,80, hasil perhitungan *tolerance* pada tabel 4.4 terlihat tidak terdapat nilai *tolerance* yang kurang dari 10% hal ini menunjukkan tidak terdapat korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 95 %, dan VIF rata-rata angkanya di sekitar 1 (kurang dari nilai 10). Dapat dikatakan model regresi tersebut tidak terdapat multikolinieritas.

Tabel 4.4
 Deskripsi Statistik Pengujian *Goodness Fit of Model* dan Asumsi Klasik

Nilai	Model Regresi 1	Model Regresi 2	
		X ₁	X ₂
<i>variance inflation factor</i> (VIF)	24,82	1,10	1,10
<i>Tolerance</i>		0,90	0,90
T sig. Uji Park		0,78	0,21
Durbin Watson		1,80	
F Hitung		6,64	

Model Regresi 1: Regresi Partisipasi dengan JRI

Model Regresi 2: Regresi Berganda Kinerja Manajerial dengan Partisipasi dan JRI

Sumber : Dari data primer yang diolah

Pengujian Gejala Autokorelasi.

Uji gejala autokorelasi dengan melihat nilai Durbin Watson untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelum). Hasil Durbin Watson dengan level signifikansi 0,05 (5%) dan n (observasi) = 68 diperoleh nilai $d_L=1.48$; $4-d_U=2.52$; $d_U=1.73$; $4-d_U=2.27$. Jika digambar dalam grafik nilai Durbin Watson 1.804 (tabel 4.4) akan berada antara nilai $d_L=1.48$ sampai $4-d_U=2.27$ dengan kata lain tidak terdapat auto korelasi.

Pengujian Gejala Heteroskedasitas.

Pengujian gejala heteroskedasitas data dilakukan dengan melihat grafik *plot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya. Hasil grafik *plot* dari data yang diuji menunjukkan tidak terdapat pola tertentu serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedasitas. Pengujian heteroskedasitas yang lebih teliti juga dilakukan dengan uji Park (tabel 4.4) dengan hasil koefesien parameter beta dari persamaan regresi tidak signifikan secara statistik dengan nilai 0,776 untuk X₁ dan 0,210 untuk X₂.

Pengujian Normalitas Data

Pengujian normalitas pada data model 1 maupun model 2 dilakukan dengan melihat grafik histogram dan *normal probability plot*. Hasil grafik histogram menunjukkan bahwa pola distribusi mendekati normal begitu juga pada grafik *probability plot* menunjukkan titik-

titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti garis diagonalnya (gambar lampiran D4 dan D5). Dapat disimpulkan bahwa variabel terdistribusi normal.

Pengujian Hipotesis

Hipotesis Pertama

Dari pengujian yang dilakukan terhadap hipotesis pertama dengan menggunakan program SPSS menunjukkan bahwa korelasi teruji antara partisipasi dan kinerja sebesar 0,333 terbentuk dari dampak langsung antara partisipasi dan kinerja (0.153), dan dampak tidak langsung antara partisipasi dengan kinerja melalui *job-relevant information* (0.180).

Hasil perhitungan dapat membuktikan bahwa nilai dampak tidak langsung lebih besar dibandingkan dampak langsung, hasil analisa mendukung hipotesis pertama yang menyatakan bahwa ada hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajer secara tidak langsung melalui *Job-relevant information (JRI)*. Partisipasi memiliki hubungan positif dengan JRI, dan JRI akan meningkatkan kinerja. Hasil pengujian yang membuktikan bahwa *job-relevant information* sebagai variabel *intervening* (antara) pada hubungan partisipasi dan kinerja menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran mempermudah penguasaan akan *job-relevant information* bagi manajer dan kemudian *job-relevant information* akan berhubungan dengan kinerja. Hasil penelitian ini bisa mendukung pandangan Kren (1992) bahwa pengaruh partisipasi penganggaran lebih konsisten menentukan kinerja dibandingkan pengaruh motivasional (Brownell and McInnes 1986, Chenhall and Brownell 1988, Mia 1989)..

Hipotesis ke-dua:

Hipotesis ke-dua diuji dengan uji korelasi.

Tabel 4.5

Matrik interkorelasi antara variabel Partisipasi, *job relevant information (JRI)* dan Kinerja

	volatilitas lingkungan	Partisipasi	JRI	Kinerja
Volatilitas Link.	1			
Partisipasi	,164	1		
JRI	,173	,302	1	
Kinerja	,285	,333	,642	1

Signifikan pada probabilitas < 0,01

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah

Dalam tabel 4.5 menunjukkan bahwa angka korelasi partisipasi dan volatilitas lingkungan di atas 0,01 atau tidak signifikan dapat disimpulkan pada tingkat volatilitas lingkungan yang tinggi partisipasi tidak meningkat oleh karena itu hasil penelitian menolak hipotesis ke-dua.

Tidak meningkatnya partisipasi bersamaan dengan meningkatnya volatilitas lingkungan menunjukkan bahwa organisasi gagal mengenali anggaran sebagai sarana untuk meningkatkan *job-relevant information*. Mekanisme operasional alternatif seperti meningkatkan sistem informasi manajemen, kinerja maupun umpan balik bisa lebih tepat menanggapi perubahan.

Hipotesis ke-tiga

Analisis hipotesis ke-tiga dihitung kembali dengan analisis *path* pada kondisi volatilitas lingkungan tinggi, oleh karena itu data volatilitas lingkungan di belah dua pada titik median untuk melihat perubahan hubungan langsung dan tidak langsung.

Pada analisis *path* ditentukan kondisi *low volatility* (35 perusahaan) sebelum angka *median* atau titik tengah sebesar 2,583 dan *high volatility* (33 perusahaan) setelah angka median. Hasil analisa regresi yang digunakan untuk membuat analisa *path* dapat dilihat dalam tabel 4.6. Sementara untuk hasil analisa *path* pada *high volatility* maupun pada *low volatility* dapat dilihat dalam tabel 4.7.

Hasil analisis hipotesis ke-tiga terdapat temuan bahwa pada tingkat volatilitas tinggi hubungan tidak langsung terjadi begitu juga pada tingkat volatilitas rendah hubungan tidak langsung juga masih terjadi hal tersebut mengindikasikan tidak terjadi perbedaan koefisien *path* pada dua tingkat volatilitas lingkungan ($F= 0,018$), maka dapat disimpulkan bahwa pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi tidak membuat hubungan antara partisipasi dan *Job Relevant Information* meningkat.

Kesimpulan hasil analisis hipotesis ke 3 juga didukung dengan temuan hipotesis ke-dua bahwa tidak terdapat korelasi antara partisipasi dan volatilitas lingkungan, hasil hipotesis ke-dua dan ke-tiga tersebut menunjukkan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai sarana efektif memperoleh *job-relevant information*.

Hipotesis ke-empat

Pada hipotesis 4, diuji dengan melihat hasil analisis *path*. Tabel 4.7 memperlihatkan bahwa terdapat hubungan langsung antara informasi dengan kinerja, begitu juga pada tingkat volatilitas rendah dan tingkat volatilitas tinggi terdapat hubungan langsung antara informasi dan kinerja manajerial, hal tersebut bermakna bahwa koefisien *path*

tidak menunjukkan perbedaan di antara kedua tingkat volatilitas lingkungan (F= 1,523). Oleh karena tingkat volatilitas lingkungan tidak mempengaruhi hubungan *job-relevant information* dengan kinerja maka dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis 4 bahwa volatilitas yang tinggi akan meningkatkan hubungan *job-relevant information* dan kinerja.

Tabel 4.6
Hasil Pengujian Regresi Berganda

Persamaan 1 : X_3 againts X_4							
	koef	Total Sampel (n=68)		High Volatility (n=33)		Low Volatility (n=35)	
		β	t	Nilai	t	Nilai	t
Kinerja (X_3)							
Partisipasi (X_1)	p31	,153	1,57	,187	1,29	,104	,725
Informasi J-R (X_2)	p32	,595	6,07*	,576	3,97*	,578	4,02*
Total sampel		R ² =0.433 F=24.82, p=0.000					
High Volatility		R ² =0.438 F=11.72, p=0.000					
Low Volatility		R ² =0.374 F=9.551, p=0.000					
Persamaan 2 : X_1 againts X_2							
	koef	Total Sampel (n=68)		High Volatility (n=33)		Low Volatility (n=35)	
		β	t	Nilai	t	Nilai	t
Informasi J-R (X_2)							
Partisipasi (X_1)	p21	,302	2,58*	,332	1,96*	,234	1,383
Total sampel		R ² =0.433 F=24.82, p=0.000					
High Volatility		R ² =0.110 F=3,832, p=0.059					
Low Volatility		R ² =0.054 F=1.913, p=0.175					

* signifikan pada $p < 0,05$

Sumber : Diperoleh dari data primer dan sekunder yang diolah

TABEL 4.7
HASIL ANALISIS PATH PADA TOTAL, HIGH VOLATILITY, DAN LOW VOLATILITY SAMPEL

Hubungan Variabel	Total Sampel			High Volatility (n=33)			Low Volatility (n=35)		
	Total	Lang-sung	Tidak Lang-sung	Total	Lang-sung	Tidak Lang-sung	Total	Lang-sung	Tidak Lang-sung
Partisipasi/kinerja	,333	,153	,180 ^{''}	,378	,187	,191 ^{''}	,239	,104	,135 ^{''}
Informasi/Kinerja	,644	,595	,049 [']	,638	,576	,062 [']	,602	,578	,024 [']
Partisipasi/Informasi	,302	,302		,332	,332		,234	,234	

^{''}Hubungan tidak langsung

['] Hubungan langsung

Sumber : Dari data primer dan sekunder yang diolah

Hasil hipotesis ke-tiga dan ke-empat menunjukkan tidak ada pengaruh pada tingkat volatilitas tinggi maupun rendah pada hubungan partisipasi dengan *job-relevant information* maupun *job-relevant information* dengan kinerja. Tidak terdapatnya pengaruh volatilitas bisa disebabkan karena pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi terjadi pada manajer yang memperoleh kebutuhan akan permintaan informasi yang tinggi pula, hal tersebut akan berbeda bila tingkat perubahan yang tinggi terjadi pada manajer yang memiliki tingkat permintaan informasi sedikit sehingga akan cenderung memanfaatkan *job-relevant information* dalam hubungan partisipasi dengan kinerja.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Penelitian ini berhasil membuktikan hipotesis pertama, bahwa JRI merupakan variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini sekaligus berhasil mendukung penelitian Kren (1992) yang menemukan JRI sebagai variabel *intervening* antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Akan tetapi hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang pernah dilakukan di Indonesia oleh Indriani (1993). Dengan berhasilnya penelitian ini membuktikan JRI sebagai variabel *intervening*, hal ini mengindikasikan bahwa para manajer menggunakan partisipasi sebagai alat yang efisien untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas.
2. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis bahwa tingkat volatilitas lingkungan berpengaruh terhadap partisipasi penganggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai alat yang cukup efisien untuk meningkatkan kinerja manajerial pada saat terjadi volatilitas terhadap lingkungan.

Hal tersebut mungkin disebabkan oleh karena mekanisme organisasi alternatif yang lain seperti peningkatan sistem informasi manajemen, sistem umpan balik (Early *et al.* 1990), atau staf ahli pendukung mungkin lebih efisien dalam menanggapi perubahan.

3. Hasil analisis pada hipotesis ke-tiga dengan melihat perbedaan antara koefisien tingkat volatilitas rendah (*low volatility*) dan tingkat volatilitas tinggi (*high volatility*) tidak menemukan dukungan pada hipotesis ke-tiga karena baik pada tingkat volatilitas rendah maupun tingkat volatilitas tinggi tidak ditemukan perbedaan yang nyata hal tersebut menunjukkan bahwa manajer gagal mengenali partisipasi sebagai sarana yang efektif untuk memperoleh *job-relevant information*.
4. Hasil analisis pada hipotesis ke-empat dengan melihat perbedaan antara koefisien tingkat volatilitas rendah (*low volatility*) dan tingkat volatilitas tinggi (*high volatility*) tidak menemukan dukungan pada hipotesis ke-empat karena baik pada tingkat volatilitas rendah maupun tingkat volatilitas tinggi tidak ditemukan perbedaan nyata hal tersebut menunjukkan bahwa pada tingkat volatilitas lingkungan tinggi terjadi pada manajer yang membutuhkan permintaan informasi besar juga, akan berbeda bila tingkat perubahan tinggi terjadi pada manajer yang memiliki tingkat permintaan informasi sedikit.

Keterbatasan

1. Responden penelitian ini terbatas pada para manajer yang bekerja di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ. Penelitian ini akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan pada perusahaan perdagangan dan jasa atau berdasarkan tipe kepemilikan: perusahaan asing atau perusahaan domestik yang tidak terdaftar di BEJ. Disamping itu responden penelitian merupakan manajer departemen dari berbagai fungsi. Heterogenitas fungsional dalam perusahaan dimana responden bekerja, kemungkinan juga dapat menyebabkan hasil yang berbeda, dibandingkan jika responden berasal dari fungsional yang relatif homogen.
2. Penelitian ini melihat tingkat volatilitas pada jangka waktu tertentu selama lima tahun dan hanya membagi tingkat volatilitas lingkungan menjadi dua.
3. Penggunaan instrumen pengukuran kinerja manajerial *self-rating* (Mahoney dkk. 1963), kemungkinan dapat menimbulkan *leniency bias*.

Saran

1. Penelitian di masa datang sebaiknya dilakukan pada perusahaan-perusahaan non *go public* dan pada perusahaan-perusahaan bukan manufaktur.
2. Penelitian di masa datang sebaiknya mencoba meneliti dengan data sekunder volatilitas pada jangka waktu berbeda dengan melihat apakah terdapat perilaku sama atas variabel JRI, partisipasi dan kinerja pada tingkat-tingkat volatilitas lingkungan yang lebih banyak.
3. Penelitian selanjutnya diperlukan untuk menguji bagaimana pengaruh kinerja individu (dalam hal ini manajer fungsional) terhadap kinerja perusahaan secara keseluruhan.

DAFTAR PUSTAKA

- Argyris Chris, 1952. "The Impacts of Budgets on People". New York: *Financial Executives Foundation*. pp1-32.
- Aida A. M. & Gudono "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen" *Makalah Simposium Nasional Akuntan 3,IAI* .
- Baiman, S., dan Green, 1982. "Agency research in managerial accounting: A Survey". *Journal of Accounting Literature* 1: pp. 154-213.
- B. Supomo, "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial"., *Artikel Bahan Kuliah Metodologi Penelitian*, PPS Magister Akuntansi UNDIP.
- Brownell Peter, 1982. "A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control". *The Accounting Review* Vol. LVII No.4. (October).
- _____, 1988. "Participation in Budgeting Process: When it works and When it Doesn't". *Journal of Accounting Literature*. Vol.1.
- _____, dan McInnes, Morris. 1986. "Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance". *The Accounting Review* Vol.LXI. (October).

- _____, dan Hirst, Mark. 1986. "Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Test of a Three-Way Interaction", *Journal of Accounting Research* Vol.24 No.2. (Autumn).
- Chenhall Roberth H. & Brownell Peter, 1988. "The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance Role Ambiguity as an *intervening* Variable". *Accounting, Organizations and Society* Vol.13 No.3.
- Chenall, Robert and Morris Deigan. 1986. "The Impact of Structure Environment, and Interdependency on Perceived Usefulness of Management Accounting System". *The Accounting Review*.
- Drtina, et. al. 1996. "Continous Budgeting at The HON Company" *Management Accounting*. (January) pp.20-24 .
- French, J.R.P., et. al., 1960. "an Experiment Participation in a Norwegian Factory, " *Human Relations*. Vol.13. p.3. Dalam Siegel Gary dan Helene R.M.1989. "Behavioral Accounting" *Shout WestrenPublishing Co.*, Cincinnati-Ohio.
- Govindarajan Vijay, 1986. "Impact of Paticipation in Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance Universalistic and Contingency Perspectives",
- Hopwood Anthony G. 1972. "An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Perfomance Evaluation".....
- Imam G., 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbitan Universitas Diponegoro. hl.145-148
- Indriantoro Nur, 1995 " Accountancy Development in Indonesia: The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables". Tim Koordinasi Pengembangan Akuntansi. LPFEUI. Jakarta.
- Kren Leslie, 1992. "*Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility*". *The Accounting Review* Vol.67 No.3. (July).

- _____, dan Kerr, J.L. 1993. The Effect of Behavior Monitoring and Uncertainty on the Use of Performance-Contingent Compensation. *Accounting and Business Research* 23:159-167
- Kenis Izzetin. 1979. "Effects of Budgetary Goal Charateristic on Managerial Attidutes and Performance". *The Accounting Review*. Vo.LIV. No.4. (October).
- Lawler, E. 1973. "*Motivation in Work Motivation*." Brook/Cole Publishing Company dalam Murray D. 1990. "The Performance Effect of Participative Budgeting: An Integration of *intervening* and Moderating Variables". *Behavioral Research in Accounting* 2:105-123.
- Lawrence, P. R. dan Lorsch, J. W. 1994. *Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration* (Homewood: Richard Chia. "The Effect of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: The Test of Three Way Interaction" *Accounting Organization and Society*. Vol. 19.
- Locke, E.A., & Schweiger, D.M. 1986. "Participation in Decision Making: When Should be It Used?" *Organizational Dynamics*: 65-79
- Maulana, K. dan Ainun N. 2000. " Pengaruh Perselisihan dalam Gaya Evaluasi Kinerja Anggaran terhadap Kinerja: Tekanan Kerja dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Mediasi" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol.3 No.1.
- Mahoney, T.A. et. al. 1965. "The Job of Management." *Industrial Relations* 2:97-110.
- Merchant Kenneth A., 1981. "The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review* Vol.LVI No.4. (October).
- _____, 1984. "Influences on Departemental Budgeting: An Empirical Examination of A Contingency Model". *Accounting, Organizations and Research*. Vol.9 No.3/4.
- Mia Lokman., 1988. "Motivation and The Effectiveness of Budget Participation". *Accounting, Organizations and Society* Vol.13 No.5.

- Miliken, F. Z., 1987 "Three Type of Perceived Uncertainty about the Environment: State Effect and Response Uncertainty", *Academy of Management Review* 12 (January):133-143.
- Milani Ken. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study", *The Accounting Review*. (April).
- Neter, J., dan Wasserman. 1974. *Applied Linier Statistical Models*, Homewood, IL: Richard D. Irwin, Inc.
- O'Reilly, C.A., 1980. "Individual and Information Overload in Organization: Is More Necessary Better?" *Academy of Management Journal* (December) pp.684-696.
- Rahayu, E, 1997. "*Pengaruh Penganggaran dan Kinerja Manajerial terhadap Informasi yang Berhubungan dengan Tugas (Job Relevant Information=JRI)*" Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Riyadi Slamet. 1999. "Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial" *Simposium Nasional Akuntan 2 IAI*.
- Safrudin M. 1999. "Pengaruh Moderasi Dinamika Lingkungan Pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan." *Makalah Simposium Nasional Akuntan 3,IAI*
- Singgih S. 1999. *Statistical Product and Service Solutions*. PT Elex Media Komputindo-Jakarta. Hal. 87.
- Siegel Gary dan Helene Ramanauskas. 1989. "Behavioral Accounting" Cincinnati. Ohio: *Shout-Westren Publishing Co.*
- Susilawati, M. 1998. "Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan, dan Informasi Job-Relevant terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.1. No.2. (Juli) pp.219-238.

Stewart Thomas A., 1995. "Why Budget are Bad for Business". Dalam Young., S. Mark, "Reading in Management Accounting". *A Simon Schuster Co. Prentice-Hall. New Jersey.*

Tiessen P., dan J. H. Waterhouse. 1983 Towards a descriptive Theory of Management Accounting". *Accounting Organizations and Society* 8 (2/3):251-67.

_____, 2001. *Periodical Data Company. <http://www.Indo Exchange.com>*

Kurikulum Vitae Penulis

1. Dr. Imam Ghozali, M.Com, Akt
Dosen FE UNDIP Semarang
Sekretaris Bidang Akademik Program Magister Sains
Akuntansi UNDIP
Lulus S1 dari UGM 1985
Lulus S2 dari University of New South Wales, Australia, 1990
Lulus S3 dari University of Wollongong, Australia, 1995
2. A Setya Marsudi, SE, Msi
Dosen FE Universitas Katholik Widya Mandala Madiun
Lulus S1 dari FE Universitas Sebelas Maret, Surakarta 1998
Lulus S2 dari Program Magister Sains Akuntansi Universitas
Diponegoro 2001