

**PENGARUH DESENTRALISASI, MOTIVASI, DAN PARTISIPASI
ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL
PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR
DI BURSA EFEK JAKARTA**

Slamet Riyadi

(Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya)

ABSTRACT

Amidst the intenseness of business competition, a businessperson always has to constantly adjust himself to his business environment, both in terms of organizational policy and the existing managerial personality, such as Decentralization, Motivation, Budget Participation, and Managerial Performance.

The number of data processed is from 123 respondents, taken from the total of 154 managers, all working in various industrial companies registered in Jakarta Stock Exchange (Bursa Efek Jakarta). The biggest number of respondents comes from Production Managers (42%) and Sales Managers (34%), and the rest from other managers. The statistical data analysis used here is the Structural Equation Modeling (SEM), which uses the AMOS Version 4.01 program.

The result of this research shows that out of the 10 (ten) hypotheses proposed, 7 (seven) hypotheses are confirmed or accepted, whereas the other 3 (three) hypotheses cannot be confirmed by the result of this analysis. The rejection of these 3 (three) hypotheses because Decentralization cannot influence Motivation (H_1) and Motivation cannot act as an Intervening Variable in the influence of Decentralization over Budget Participation (H_7), and also because of the influence of Decentralization over Managerial Performance (H_9).

Meanwhile, some of the accepted hypotheses are as follows, Decentralization significantly influences Budget Participation (H_2), Motivation influences Budget Participation (H_3), Budget Participation influences Managerial Performance (H_4), Decentralization influences Managerial Performance (H_5), and Motivation influences Managerial Performance (H_6). Budget Participation can act as a strengthening variable towards the influence of Decentralization over Managerial Performance (H_8), and Budget Participation can act as a strengthening intervening variable towards the influence of Motivation over Managerial Performance.

Key Words: Decentralization, Motivation, Budget Participation, and Managerial Performance

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perkembangan perusahaan yang semakin meningkat pesat mengakibatkan semakin meluasnya unit usaha yang berada dalam jangkauannya. Meluasnya unit usaha dalam perusahaan menuntut pihak manajemen atau pemilik untuk menentukan orang-orang tertentu yang mampu dan bersedia diberi tanggungjawab yang lebih dalam pengelolaan unit usaha tersebut.

Terutama untuk perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek, kompleksitas yang ada pada perusahaan tersebut relatif tinggi diantaranya adalah jumlah karyawan yang banyak, lokasi atau wilayah operasional yang luas, dan pengelolaan yang lebih profesional karena perusahaan tersebut adalah perusahaan yang sahamnya dimiliki umum, maka masyarakat umum tersebut senantiasa akan memantau setiap perkembangan usahanya. Luasnya perusahaan menuntut adanya pemberian wewenang atau tanggung jawab kepada bawahannya untuk menjalankan usaha yang lebih profesional. Pembagian wewenang yang diberikan atasan atau pemilik kepada bawahan/manajer disebut dengan desentralisasi. Galbraith (1973) mengungkapkan bahwa perlu adanya pemberian atau pembagian kekuasaan yang terdesentralisasi, karena dalam struktur yang terdesentralisasi para manajer atau bawahan diberikan wewenang dan tanggungjawab yang lebih besar dalam pengambilan keputusan dan melakukan kegiatan, hal ini berbeda jika dalam struktur yang tersentralisasi. Dengan adanya pembagian kekuasaan yang terdesentralisasi, maka para manajer memiliki kesempatan untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran.

Waterhouse dan Tiessen (1978) mendefinisikan desentralisasi sebagai pendelegasian wewenang atau pembagian kekuasaan pada tingkatan yang lebih rendah dalam organisasi untuk memberikan bidang kekuasaan yang luas atau kebijaksanaan-kebijaksanaan atas kegiatan perusahaan. Desentralisasi ini mungkin hanya terjadi sebagai akibat adanya tanggapan terhadap kondisi lingkungan atau teknologi dalam subunit organisasi khusus. Dengan demikian, desentralisasi dibutuhkan untuk mengantisipasi lingkungan yang semakin komplek dan penuh dengan ketidakpastian. Tingkat ketidakpastian yang lebih tinggi dapat diantisipasi selain dengan sistem anggaran yang fleksibel, juga dengan pembagian kekuasaan dalam struktur organisasi.

Luthans (2002) menyatakan bahwa adanya pelimpahan wewenang atau tanggungjawab dalam pelaksanaan tugas mengakibatkan manajer yang berada dibawahnya akan berpartisipasi dalam pengambilan keputusan disamping akan terjadi pemberdayaan sumber daya manusia (bawahannya), sehingga akan meningkatkan motivasi manajer dalam melaksanakan kegiatannya yang pada akhirnya secara signifikan akan memiliki pengaruh positif terhadap peningkatan kinerjanya.

Peningkatan motivasi yang ada pada seseorang akan memberikan dampak pada orang tersebut untuk berperan aktif didalam setiap aktifitasnya guna mencapai kinerja yang diinginkan. Hal ini sejalan dengan Mitchell (1982) yang menyatakan bahwa motivasi sebagai derajat, sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik Apabila seorang manajer memiliki motivasi yang tinggi, maka secara sukarela ia akan memperbaiki aktifitasnya jika apa yang dicapai tidak sesuai dengan apa yang diharapkan atau direncanakan, begitu juga sebaliknya. Hal ini sesuai dengan teori *Cognitive Dissonance* yang dikemukakan oleh Festinger (1957).

Motivasi yang timbul pada setiap manajer akan mendorong para manajer berperan aktif atau berpartisipasi didalam aktifitas perencanaan baik sebagai penyusun rencana, pelaksana maupun evaluasi terhadap rencana atau anggaran yang disusun. Hanson (1966) menjelaskan bahwa Anggaran merupakan suatu pernyataan formil yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana baik kegiatan maupun keuangan yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu. Setiap manajer dalam aktifitas hariannya senantiasa dihadapkan dengan berbagai kegiatan. Agar kegiatan yang dilakukan lebih terarah, maka diperlukan adanya suatu pedoman yang bisa dipakai sebagai dasar untuk evaluasi hasil kegiatan yang telah dilakukan. Pedoman atau dasar yang digunakan sebagai acuan untuk melakukan kegiatan adalah pedoman kegiatan yang dibuat sebelum kegiatan tersebut dilaksanakan. Pedoman tersebut dituangkan kedalam anggaran.

Schiff dan Lewin (1970) mengemukakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peranan, yang meliputi : (1) Anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi tentang ringkasan rencana-rencana kegiatan organisasi di masa yang akan datang, dan (2) Anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Seiring dengan peranan anggaran tersebut, Argyris (1952) juga menyimpulkan bahwa kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan tersebut.

Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dapat dilihat pada tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell (1982a)). Partisipasi penyusunan anggaran mungkin akan efektif dalam kondisi karyawan mempunyai motivasi yang positif, begitu pula sebaliknya (Mia (1988)). Sedangkan Kinerja manajerial yang akan dicapai oleh manajer meliputi aktifitas atau kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi : perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff (*staffing*), negosiasi dan perwakilan/representasi (Mahoney, dkk (1963)).

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial memiliki hubungan positif dan signifikan diantaranya adalah Brownell (1982b) yang melakukan penelitian lapangan terhadap 48 manajer pusat biaya tingkat menengah yang bekerja pada perusahaan manufaktur skala besar di San Fransisco. Brownell dan McInnes (1986) dengan menyebarkan 224 kuesioner pada manajer tingkat menengah dan yang dianalisis akhir tinggal 108 manajer. Mia (1988) Mengadopsi pendekatan kontinjensi untuk menguji keefektifan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Variabel kontinjensi yang digunakan adalah Sikap Manajerial (terhadap pekerjaan dan perusahaan mereka) dan motivasi (terhadap pekerjaan). Variabel kontinjensi tersebut bertindak sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Gull dkk (1995), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi dalam pembagian kekuasaannya menunjukkan pengaruh yang positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan di Indonesia Nazaruddin (1998) menemukan bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi memerlukan keselarasan dengan dukungan informasi akuntansi manajemen agar meningkatkan kinerja manajerial. Demikian pula Riyadi (2000) menemukan bahwa motivasi tidak dapat berperan sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, sedangkan desentralisasi dapat berperan sebagai variabel *intervening* dalam melihat hubungan kedua variabel tersebut.

Penelitian lain yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial tetapi sifatnya lemah atau tidak signifikan diantaranya penelitian yang dilakukan Milani (1975) dengan menganalisis 82 manajer. Hasil penelitian lain yang memberikan hasil serupa adalah penelitian yang dilakukan Riyanto (1996).

2.2 Kerangka Dasar Teoritis

Kerangka dasar teoritis yang dipakai sebagai acuan dalam pelaksanaan penelitian adalah sebagai berikut :

2.2.1 Desentralisasi

Struktur organisasi yang dalam pembagian kekuasaannya bersifat desentralisasi memberikan gambaran bahwa pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan tanggung jawab pada bawahannya, dan bawahan tersebut diberi kekuasaan atau wewenang untuk membuat berbagai macam keputusan.

Bruns dan Waterhouse (1975) menunjukkan bahwa manajer atau bawahan dalam organisasi yang terdesentralisasi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran, dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi yang tersentralisasi, manajer merasa dirinya dianggap kurang bertanggungjawab, sedikit terlibat dalam perencanaan anggaran, dan mengalami tekanan dari atasan, mereka merasa anggaran sebagai sesuatu yang kurang berguna dan membatasi keleluasaan mereka (Brownell (1982a)). Merchant (1978) yang menguji hubungan antara sentralisasi dengan desain sistem anggaran, menemukan dukungan yang kuat bahwa desain sistem anggaran akan efektif dalam perusahaan yang terdesentralisasi dan keterlibatan anggota yang lebih rendah/bawahan dalam penyusunan anggaran. Dengan demikian, kemampuan yang dimiliki perusahaan untuk menghubungkan sistem anggaran dengan desentralisasi dalam struktur organisasi akan menentukan kinerja manajerial (Riyanto, 1996).

Luthans (2002) mengemukakan bahwa adanya desentralisasi memberikan relevansi pada tingkatan dibawahnya lebih berpartisipasi dalam pengambilan keputusan. Dengan adanya desentralisasi akan terjadi pemberdayaan karyawan (*empowerment of employees*) karena dalam desentralisasi tersebut karyawan lebih banyak dilibatkan dalam berbagai kegiatan terutama dalam pengambilan keputusan. Selain hal tersebut desentralisasi juga akan memberikan motivasi pada bawahan untuk lebih berperan aktif dalam setiap kegiatan operasional maupun manajerial perusahaan, yang pada akhirnya secara ekstrim merupakan bagian penting dalam produktifitas.

2.2.2 Motivasi

Gray dan Frederick (1984) mengemukakan bahwa motivasi merupakan hasil proses-proses yang bersifat internal atau eksternal bagi seorang individu, yang menimbulkan sikap entusias dan persistensi untuk mengikuti arah tindakan-tindakan tertentu.

Teori *cognitive dissonance* yang dikemukakan oleh Festinger (1957) menyatakan bahwa karyawan yang memiliki motivasi lebih baik (tinggi) akan memperbaiki kesalahan atau rasa kekhawatiran psikologisnya, jika kinerja mereka rendah (dibawah tingkat pengharapannya). Untuk mengurangi kesalahan dan rasa kekhawatiran tersebut, mereka mencoba secara sukarela dengan memperbaiki kinerja mereka (Calder dan Ross (1976); Hamner dan Organ (1978)). Partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu mekanisme dalam pertukaran informasi memungkinkan karyawan untuk memperoleh pengertian yang lebih jelas tentang pekerjaan mereka, selain itu partisipasi tersebut juga membantu mereka untuk memperbaiki kinerjanya (Hopwood (1976)).

Berdasarkan uraian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa seorang manajer yang memiliki motivasi tinggi, maka secara sukarela akan berpartisipasi aktif dalam menyusun anggaran guna memperbaiki ketidaksesuaian yang terjadi sebelumnya. Dengan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran, maka kinerja yang akan diperoleh

akan tinggi pula. Motivasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Dalam kelompok manajer dengan motivasi tinggi akan terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Pengaruh motivasi terhadap partisipasi dan kinerja manajerial diadopsi dari model yang dikemukakan oleh Porter – Lawler.

2.2.3 Partisipasi Anggaran

Partisipasi merupakan perilaku, pekerjaan, dan aktifitas yang dilakukan oleh manajer selama aktifitas berlangsung (Barki dan Hardwick (1994)). Partisipasi yang diberikan manajer dalam setiap aktifitasnya dapat dituangkan dalam berbagai kegiatan dan dalam berbagai peran. Kegiatan tersebut bisa diwujudkan dalam bentuk partisipasi terhadap proses penyusunan anggaran.

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, dimana rencana tersebut akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson (1966)).

Agar pelaksanaan anggaran sesuai dengan apa yang telah ditentukan terlebih dahulu, maka keterlibatan dari pihak-pihak yang terkait tidak dapat dihindari lagi, dengan kata lain partisipasi dari bawahan ikut berperan dalam penyusunan anggaran ini.

Brownell (1982a) menjelaskan bahwa partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana para manajer dinilai kinerjanya dan akan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran yang dicapai, keterlibatan dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran tersebut.

2.2.4 Kinerja Manajerial

Bernardin dan Russel (1993) mengemukakan bahwa *Performance is defined as the record of outcomes produced on specified job function or activity during a specified time period*. Dari pernyataan tersebut dapat diterjemahkan yaitu bahwa *performance* (kinerja) menekankan pada pengertian prestasi sebagai hasil keluaran (*outcome*) dari suatu pekerjaan dan kontribusi mereka pada organisasi (*result oriented*).

Kinerja manajerial yang diperoleh manajer merupakan salah satu faktor yang dapat dipakai untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Ada dua metode kuesioner yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja manajerial yaitu : a. Kuesioner “*self rating*” yaitu penilaian kinerja manajerial yang dilakukan oleh manajer yang bersangkutan, kuesioner ini dikembangkan oleh Mahoney dkk. (1963). Instrumen yang digunakan menggunakan delapan bidang aktifitas manajemen dan satu pengukuran kinerja secara keseluruhan. Kedelapan bidang aktifitas tersebut meliputi : perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff (*staffing*), negosiasi dan perwakilan/representasi. b. Kuesioner “*superior rating*”, yaitu kuesioner dimana kinerja

manajer dinilai atau dievaluasi oleh atasannya. Kuesioner “*self rating*” lebih sering digunakan dengan alasan : pertama “*self rating*” memberikan penilaian yang lebih *anonymity* yang tidak dapat dijamin jika menggunakan “*superior rating*”, kedua, atasan/pimpinan secara khusus kurang memberikan informasi yang baik yang bersifat lebih subyektif (Heneman (1974)). Sedangkan kritik yang diberikan terhadap “*self rating*” adalah adanya kecenderungan bias dalam kemurahan hati (*leniency bias*).

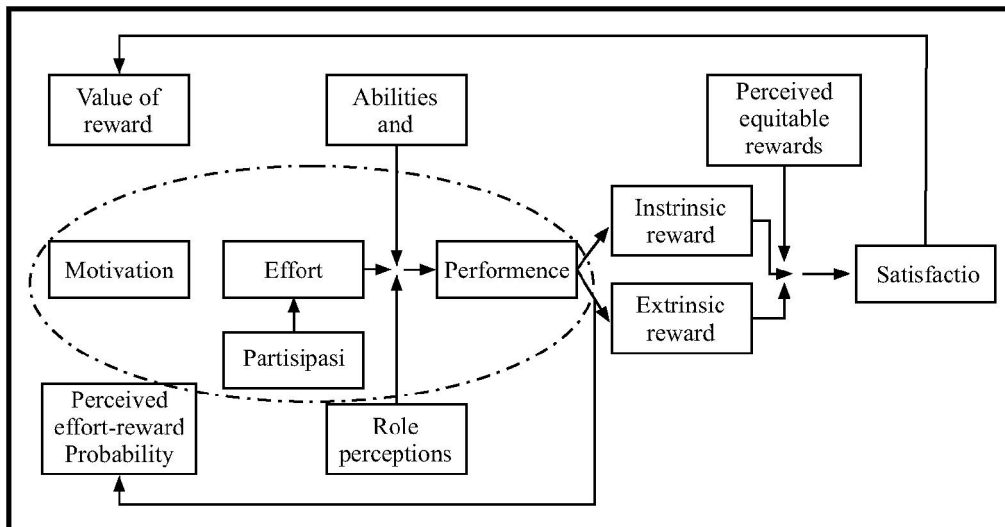
Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran dan peran anggaran sebagai pengukur kinerja memiliki kaitan yang cukup erat. Topik tersebut merupakan pokok bahasan yang selalu menarik peneliti untuk mengetahui lebih jauh hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

3. KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS PENELITIAN

3.1 Kerangka Konseptual

Luthans (2002) mengemukakan bahwa adanya desentralisasi memberikan relevansi pada tingkatan dibawahnya lebih berpartisipasi dalam pelaksanaan kegiatan pengambilan keputusan selain memberikan motivasi pada bawahan untuk meningkatkan produktifitasnya. Pernyataan ini seiring dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Bruns dan Waterhouse (1975) yang menunjukkan bahwa manajer dalam organisasi yang terdesentralisasi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran.

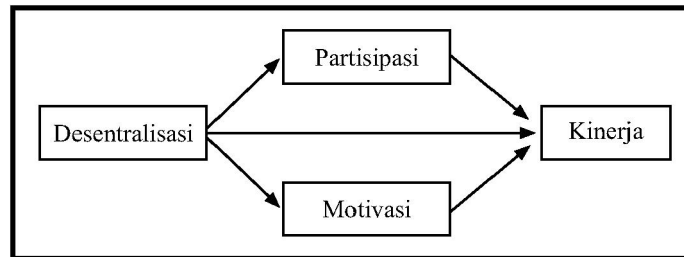
Lebih lanjut hubungan antara motivasi, partisipasi dan kinerja manajerial, peneliti mengadopsi dari *The Porter-Lawler motivation model* yang dimodifikasi dengan hasil penelitian dan teori-teori yang mendukung penelitian.



Gambar 1: Kerangka Berpikir Teoritis Penelitian

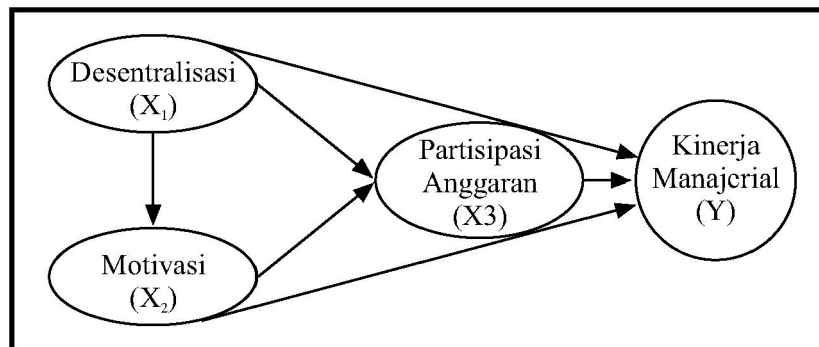
Keterangan : Dasar Teori Penelitian

Hasil penelitian yang dilakukan Bruns dan Waterhouse (1975) dan Luthans (2002) dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2: Kerangka Berpikir Teoritis Penelitian
Sumber : Olahan Penulis

Berdasarkan model dasar teori yang dikemukakan dalam *The Porter-Lawler motivation model* dan dimodifikasi dengan menggabungkan dari hasil penelitian terdahulu, maka kerangka konseptual penelitian digambarkan sebagai berikut :



Gambar 3: Kerangka Konseptual Penelitian

Dalam penelitian ini akan dikaji tentang pengaruh desentralisasi, motivasi, dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Adapun penjelasan dari masing-masing variabel tersebut adalah sebagai berikut :

1. Desentralisasi (X_1). Variabel ini berkaitan dengan pembagian kekuasaan dan tanggungjawab yang diberikan oleh pimpinan kepada bawahannya, dan bawahan tersebut diberi kekuasaan atau wewenang untuk membuat berbagai macam keputusan.
2. Motivasi (X_2). Dalam penelitian ini, motivasi adalah sebagai derajat, sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik (Mitchell (1982)).
3. Partisipasi Anggaran (X_3). Partisipasi Anggaran dalam penelitian ini adalah upaya atau partisipasi manajer dalam rangka penyusunan anggaran yaitu pada tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell (1982a)).

4. Kinerja Manajerial (Y). Variabel ini akan diarahkan pada Kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi : perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf (*staffing*), negosiasi dan perwakilan (representasi) (Mahoney, dkk (1963)).

3.2. Hipotesis Penelitian

Hipotesis yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H₁ : Ada pengaruh langsung desentralisasi terhadap motivasi pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₂ : Ada pengaruh langsung desentralisasi terhadap partisipasi anggaran pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₃ : Ada pengaruh langsung motivasi terhadap partisipasi anggaran pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₄ : Ada pengaruh langsung partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₅ : Ada pengaruh langsung desentralisasi terhadap kinerja manajerial pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₆ : Ada pengaruh langsung motivasi terhadap kinerja manajerial pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₇ : Ada pengaruh tidak langsung desentralisasi terhadap partisipasi anggaran melalui motivasi pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₈ : Ada pengaruh tidak langsung desentralisasi terhadap kinerja manajerial melalui partisipasi anggaran pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₉ : Ada pengaruh tidak langsung desentralisasi terhadap kinerja manajerial melalui motivasi pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)
- H₁₀ : Ada pengaruh tidak langsung motivasi terhadap kinerja manajerial melalui partisipasi anggaran pada perusahaan go publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ)

4. METODE PENELITIAN

4.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan go publik (emiten) yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) hingga akhir 2002 berjumlah 331 emiten. Alasan dipilihnya perusahaan go publik karena perusahaan go publik adalah perusahaan yang memiliki asset, asas legalitas dan prospek yang bagus, dan telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan oleh BAPEPAM sehingga tingkat homogenitas dari perusahaan go publik tersebut tinggi, begitu pula karakteristik dari responden yang dipilih relatif memiliki homogenitas yang tinggi. Dalam penelitian ini yang akan digunakan sebagai sampel adalah perusahaan go publik yang bergerak dibidang industri dan terdaftar di Bursa Efek Jakarta sejumlah 203 perusahaan. Dari 203 emiten yang ada, kuesioner yang

terkirim sejumlah 154 kuesioner, dan sisanya sejumlah 49 kembali dengan alasan alamat tidak lengkap atau pindah alamat.

Kriteria responden yang akan dipilih sebagai anggota sampel adalah para manajer yang berada dalam perusahaan tersebut, yang memiliki kriteria: (1) Mempunyai atasan dan bawahan, artinya manajer tersebut akan bertanggungjawab pada atasannya secara langsung, dan manajer tersebut juga mempunyai bawahan yang bisa membantu didalam melaksanakan kegiatannya, dan (2) Mempunyai sumber daya (input) yang digunakan untuk menghasilkan suatu output (produk, jasa atau omzet penjualan). Berdasarkan kriteria tersebut, maka responden yang akan diambil sebagai anggota sampel adalah manajer produksi dan manajer pemasaran atau penjualan.

4.2. Variabel Penelitian

4.2.1. Klasifikasi Variabel

Kerangka konseptual penelitian yang telah dijabarkan pada bab terdahulu disusun berdasarkan rancangan kerangka berpikir teoritis dengan memperhatikan variabel eksogen dan variabel endogen yang direncanakan. Setiap variabel endogen maupun variabel eksogen yang merupakan variabel yang tidak secara langsung dapat dihitung (*unobservable*), dan masing-masing variabel ditentukan oleh beberapa indikator yang dapat dihitung atau dinilai (*observable*).

Konstruk yang dibangun dalam diagram alur pada bab terdahulu dibedakan kedalam dua kelompok yaitu kelompok konstruk eksogen (*exogenous construct*) dan kelompok konstruk endogen (*endogenous constructs*). Konstruk eksogen yang lebih dikenal sebagai *source variable* atau variabel bebas (*independent variables*) yang diprediksi dari indikator yang telah ditentukan sebelumnya, setiap variabel diprediksikan oleh indikator (*observable variables*) pada rancangan kuesioner. Konstruk variabel eksogen tidak diprediksi oleh variabel lain tetapi digunakan untuk memprediksi variabel endogen dalam diagram alur. Sedangkan variabel endogen adalah variabel yang diprediksi oleh satu atau beberapa variabel yang ada, juga masing-masing diprediksi oleh indikator yang ditetapkan sebelumnya.

4.2.2. Definisi Operasional Variabel

Kuesioner yang dikirim pada responden merupakan kuesioner yang berisi instrumen-instrumen yang pernah digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Instrumen-instrumen yang berada dalam kuesioner tersebut meliputi instrumen untuk variabel desentralisasi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Vancil (1980)., motivasi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Lawler, dkk (1986)., instrumen partisipasi anggaran yang digunakan untuk mengukur variabel ini diadopsi dari Milani (1975)., dan kinerja manajerial diukur dengan menggunakan kuesioner "*self-rating*" yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963).

4.3 Analisis Data

Uraian tentang cara yang digunakan dalam menganalisis data meliputi a. uji asumsi dan b. Model dan Teknik analisis data. Adapun uji asumsi yang dilakukan adalah uji normalitas dan uji data outlier, sedangkan Model dan Teknik Analisis data statistik yang dipergunakan adalah *Structural Equation Modeling* (SEM). Teknik SEM digunakan untuk menguji pengaruh secara simultan masing-masing variabel desentralisasi dan motivasi terhadap partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Seluruh analisis data akan dihitung dengan menggunakan program AMOS Version 4.01. Untuk membuat pemodelan yang lengkap, mengikut langkah yang disarankan oleh Ferdinand (2002)

5. ANALISIS HASIL PENELITIAN

5.1 Data Penelitian

Jumlah kuesioner yang disebar dan dipergunakan untuk analisis lebih lanjut untuk masing-masing jenis usaha dapat digambarkan pada Tabel 1

Tabel 1
Sampel dan Jumlah Kuesioner

No.	Jenis Usaha	Jumlah Emiten	Kuesioner Dikirim	Kuesioner Kembali	Prosentase
1	Industri Dasar	57	44	31	25,20%
2	Aneka Industri	40	30	24	19,51%
3	Industri Konsumer	42	31	20	16,26%
4	Manufaktur	64	49	48	39,03%
T o t a l		203	154	123	100%

Klasifikasi responden berdasarkan departemen adalah untuk manajer produksi sebesar 52 orang (42%), pemasaran sejumlah 42 orang (34%), keuangan sejumlah 12 orang (10%), dan lain-lain sejumlah 17 orang (14%). Jumlah karyawan yang dibawah tanggungjawab manajer/responden rata-rata 138,9 orang dengan kisaran antara 10 – 1400 orang. Lamanya manajer memegang jabatan yang sekarang rata-rata 3,67 tahun dengan kisaran antara 1 – 12 tahun. Sedangkan jenjang pendidikan terakhir dari masing-masing manajer adalah jenjang S-3 tidak ada, jenjang S-2 sejumlah 18 Orang (15%), jenjang S-1 sejumlah 74 orang (60%), jenjang D-3/Akademi sejumlah 15 orang (12%), dan lain-lain sejumlah 16 orang (13%).

5.1.2 Diskripsi Variabel Penelitian

Diskripsi responden variabel desentralisasi menunjukkan bahwa total rata-rata score indikator variabel desentralisasi sebesar 3,13. Diskripsi responden untuk variabel motivasi yang melekat pada manajer apabila dilihat dari dimensi maupun indikator-indikator yang ada menunjukkan nilai rata-rata sebesar 2,61 , yang berarti nilai tersebut

berada pada titik tingkat motivasi yang tinggi. Diskripsi responden berdasarkan variabel partisipasi dalam proses penyusunan anggaran menunjukkan bahwa rata-rata skor indikator dari variabel partisipasi sebesar 2,66. Dan diskripsi responden berdasarkan variabel kinerja menunjukkan bahwa bahwa rata-rata skor indikator kinerja manajerial sebesar 2,80.

5.2 Analisis SEM dan Hasil Penelitian

5.2.1 Uji Asumsi

Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh bahwa keseluruhan variabel yang diamati sebaran data bergerombol di sekitar garis uji yang mengarah kekanan atas, dan tidak ada data yang terletak jauh dari sebaran data. Sehingga data tersebut dapat dikatakan normal. Setelah diolah dengan menggunakan teknik SEM diperoleh hasil bahwa terdapat 81 variabel yang digunakan, sehingga standar jarak Mahalanobis pada derajat bebas (df) dengan tingkat signifikansi 0,01 atau $\chi^2(81;0,01) = 112,329$. Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai jarak mahalanobis untuk semua kasus berada dibawah 112,329, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang diperoleh atau semua kasus yang ada dapat diolah lebih lanjut. Hasil jarak mahalanobis (*mahalanobis distance*)

5.2.2 Uji Validitas dan Reliabilitas

Pengujian validitas item ini dilakukan dengan menggunakan uji *korelasi Product Moment*. r Tabel dengan taraf signifikansi (95%; 123) = 0,176 dan r Tabel untuk (99%; 123) = 0,230. Sedangkan hasil dari r hitung dari masing-masing variabel yang diamati berada lebih besar dari r Tabel., hasil pengujian menyimpulkan bahwa keseluruhan variabel yang diamati adalah valid.

Pengujian reliabilitas untuk multi-indikator sebagaimana dianjurkan Hair dkk (2000) menggunakan *composite reliability* atau *construct reliability variance*. Nilai batas yang digunakan untuk menilai sebuah tingkat reliabilitas yang dapat diterima adalah 0,70 (70%), Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh hasil bahwa *construct reliability* keseluruhan angka yang dihasilkan lebih dari 0,7, sehingga dapat dikatakan bahwa keseluruhan variabel yang diamati adalah reliabel.

5.2.3. Model Struktural (Pengaruh Desentralisasi, Motivasi, dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja)

Setelah pengukuran setiap faktor (konstruk) baik dengan *first order* maupun dengan *second order confirmatory analysis*, selanjutnya dengan memasukkan seluruh indikator yang mengukur variabel/konstruk untuk pengujian model lengkap yang menjelaskan pengaruh Desentralisasi, Motivasi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja dengan menggunakan Model Persamaan Struktural (*Structural Equation Modeling*). Hasil pengujian dengan model persamaan struktural disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2
Evaluasi Kriteria *Goodness Of Fit Indices*
Model Struktural Dengan Memasukkan Seluruh Indikator Yang Mengukur
Variabel/Konstruk Dalam Model Analisis.

No.	<i>Goodness of Fit Indices</i>	Cut-off Value ¹⁾	Hasil Model ²⁾	Evaluasi Model
1	<i>Chi-Square</i>	Relatif kecil	879,529	Kurang Baik
2	<i>Probability</i>	$\geq 0,05$	0,000	Kurang Baik
3	RMSEA	$\leq 0,08$	0,088	Kurang Baik
4	GFI	$\geq 0,90$	0,719	Kurang Baik
5	AGFI	$\geq 0,90$	0,672	Kurang Baik
6	CMIN/DF	$\leq 2,00$	1,942	Baik
7	TLI	$\geq 0,95$	0,628	Kurang Baik
8	CFI	$\geq 0,94$	0,660	Kurang Baik

Sumber : ¹⁾ Hair (1995); Bentler (1983); Arbuckle (1997) dalam Ferdinand (2002)

²⁾ Hasil Pengolahan data

Dari hasil evaluasi terhadap model yang diajukan ternyata seluruh kriteria kurang baik kecuali CMIN/DF. Dengan demikian model tersebut perlu dimodifikasi dengan berpedoman pada *modification indices*. Hasil setelah dilakukan modifikasi tampak seperti pada Tabel 3.

Tabel 3
Evaluasi Kriteria *Goodness Of Fit Indices*
Model Struktural Dengan Memasukkan Seluruh Indikator Yang Mengukur
Variabel/Konstruk Dalam Model Analisis, Setelah Modifikasi

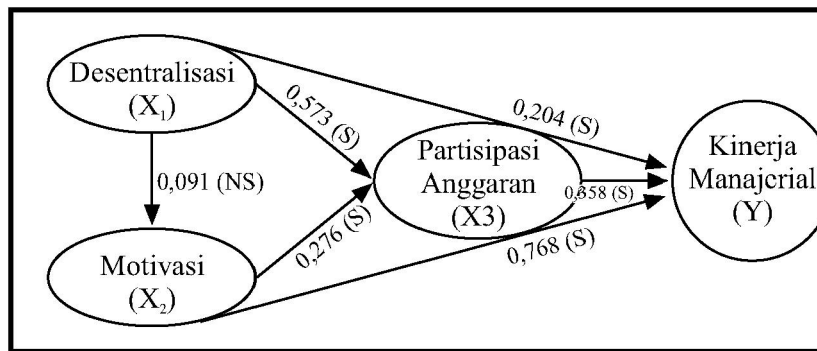
No.	<i>Goodness of Fit Indices</i>	Cut-off Value ¹⁾	Hasil Model ²⁾	Evaluasi Model
1	<i>Chi-Square</i>	Relatif kecil	415,314	Baik
2	<i>Probability</i>	$\geq 0,05$	0,05	Baik
3	RMSEA	$\leq 0,08$	0,032	Baik
4	GFI	$\geq 0,90$	0,844	Kurang Baik
5	AGFI	$\geq 0,90$	0,777	Kurang Baik
6	CMIN/DF	$\leq 2,00$	1,126	Baik
7	TLI	$\geq 0,95$	0,950	Baik
8	CFI	$\geq 0,94$	0,963	Baik

Sumber : ¹⁾ Hair (1995); Bentler (1983); Arbuckle (1997) dalam Ferdinand (2002)

²⁾ Hasil Pengolahan data

Berdasarkan Tabel 3 dapat dikemukakan bahwa evaluasi kriteria *goodness of fit indices* ada kriteria baik dan kurang baik. Hasil ini relatif lebih baik daripada model sebelumnya yang belum dimodifikasi, sehingga model analisis ini untuk mengukur variabel/konstruk dari model analisis dapat diterima, dan mengacu pada *asas parsimony* bahwa satu atau beberapa hasil evaluasi model yang baik, maka model tersebut mengindikasikan model yang terbentuk baik.

Untuk menguji hipotesis Hubungan Kausal antara Desentralisasi, Motivasi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja, berikut ini disajikan koefisien jalur untuk menunjukkan hubungan kausal antara variabel tersebut. Hubungan tersebut ditunjukkan dalam Gambar 4 dan Tabel 4



Gambar 4 Koefisien Jalur untuk Model Yang Telah dimodifikasi
Catatan : S : Signifikan NS : Non-Signifikan

Tabel 4
Koefisien Jalur (Regresi terstandar) Hubungan antar Variabel

Jalur	Koefisien Jalur	Probability (p)	Keterangan
$X_1 \rightarrow X_2$	0,091	0,391	Tidak Signifikan
$X_1 \rightarrow X_3$	0,573	0,046	Signifikan
$X_2 \rightarrow X_3$	0,276	0,042	Signifikan
$X_3 \rightarrow Y$	0,358	0,049	Signifikan
$X_1 \rightarrow Y$	0,204	0,035	Signifikan
$X_2 \rightarrow Y$	0,768	0,000	Signifikan

Sumber : Hasil Pengolahan data

Berdasarkan model lengkap (memasukkan seluruh indikator dalam model struktur) yang telah dimodifikasi sebagaimana tersaji pada Gambar 4 dan Tabel 4, maka tampak bahwa semua koefisien jalur signifikan dengan tingkat signifikansi 5%, kecuali koefisien jalur untuk pengaruh Desentralisasi terhadap motivasi ($X_1 \rightarrow X_2$) menunjukkan hasil yang tidak signifikan.

6. PEMBAHASAN

6.1 Analisis SEM dan Uji Hipotesis

Berdasarkan data yang disajikan di Tabel 3 pada bagian terdahulu, tampak bahwa setelah dilakukan modifikasi model analisis maka model tersebut dapat diterima. Hal ini didukung dengan nilai evaluasi kriteria *goodness of fit indices* untuk GFI = 0,844 dan AGFI = 0,777 penilaian dari masing-masing kriteria tersebut menunjukkan nilai yang kurang baik, sedangkan yang memiliki nilai evaluasi model yang baik adalah *chi-square* = 415,314, *probability* = 0,05, RMSEA = 0,032, CMIN/DF = 1,126, TLI = 0,950, dan CFI = 0,963. Pembahasan untuk masing-masing hipotesis disajikan pada penjelasan berikut ini.

6.1.1 Pengaruh Desentralisasi terhadap Motivasi

Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa desentralisasi mempengaruhi motivasi dengan koefisien jalur sebesar 0,091 pada tingkat atau nilai *probability* –nya sebesar 0,391. Hasil penelitian ini menunjukkan pengaruh Desentralisasi terhadap Motivasi tidak signifikan yang berarti bahwa hasil penelitian tidak dapat mengkonfirmasi hipotesis 1. Tidak signifikannya pengaruh desentralisasi terhadap motivasi disebabkan beberapa kemungkinan diantaranya adalah:

1. Persepsi yang diterima manajer dalam pengambilan keputusan yang dilimpahkan atasan berbeda antar satu manajer dengan manajer lain.
2. Timbulnya motivasi seseorang bisa disebabkan dari faktor luar atau dari dalam diri orang tersebut. Desentralisasi merupakan faktor luar yang kebijaksanaanya dipengaruhi oleh kebijaksanaan perusahaan, karena dari faktor luar tersebut, sehingga tidak begitu kuat mempengaruhi motivasi manajer.
3. Desentralisasi yang diambil dalam penelitian ini adalah seberapa besar manajer diberi wewenang untuk mengambil keputusan dalam berbagai aktifitas, dan desentralisasi merupakan suatu kebijaksanaan yang melibatkan berbagai pihak dalam perusahaan serta untuk kepentingan perusahaan sehingga desentralisasi ini tidak terlepas dengan sistem yang ada dalam perusahaan. Sementara motivasi merupakan aktifitas individu yang bisa berpengaruh atau tidak berpengaruh pada sistem yang sudah ada di Perusahaan.

6.1.2 Pengaruh Desentralisasi terhadap Partisipasi Anggaran

Dari hasil penelitian yang disampaikan pada bagian terdahulu, bahwa desentralisasi secara signifikan mempengaruhi partisipasi pada tingkat signifikansi 5%. Koefisien jalur dari pengaruh desentralisasi terhadap partisipasi sebesar 0,573 dengan nilai *probability*-nya sebesar 0,046. Hasil ini juga menunjukkan bahwa desentralisasi memiliki pengaruh yang positif terhadap partisipasi anggaran, semakin tinggi tingkat desentralisasi dalam pengambilan keputusan yang diberikan kepada manajer, maka semakin tinggi pula partisipasi manajer dalam keterlibatan penyusunan anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung teori-teori yang telah diajukan Luthans (2002) maupun hasil penelitian terdahulu, yaitu secara signifikan desentralisasi mempengaruhi partisipasi dengan tingkat signifikansi 5%. Artinya semakin tinggi tingkat desentralisasi yang diberikan, maka semakin tinggi pula partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran.

6.1.3 Pengaruh Motivasi terhadap Partisipasi Anggaran

Pada bagian hasil penelitian menunjukkan bahwa secara signifikan motivasi mempengaruhi partisipasi pada tingkat signifikansi 5%, koefisien jalur pengaruh motivasi terhadap partisipasi sebesar 0,276 dengan nilai *probability*-nya sebesar 0,042. Artinya bahwa adanya perubahan suatu motivasi akan mempengaruhi partisipasi anggaran sebesar 0,276 (sesuai dengan koefisien jalur).

Porter-Lawler mengemukakan dalam teorinya *the Porter-Lawler motivation model*, bahwa *effort* (upaya) yang akan dilakukan manajer tergantung pada seberapa besar motivasi yang ada atau timbul pada manajer. Upaya yang dilakukan manajer dalam penelitian ini, diarahkan pada kegiatan partisipasi guna mencapai apa yang diinginkan. Munculnya motivasi dipengaruhi nilai penghargaan yang akan diterima (*value of reward*) dan usaha yang diperoleh atau dilakukan untuk mendapatkan penghargaan tersebut.

Tinggi rendahnya motivasi sangat mempengaruhi usaha atau partisipasi yang akan dilakukan manajer. Dalam teori *expectancy* yang dikemukakan Vroom bahwa kekuatan yang memotivasi seseorang untuk bekerja giat dalam mengerjakan pekerjaannya tergantung dari hubungan timbal balik antara apa yang ia inginkan dan butuhkan dari hasil pekerjaan itu.

6.1.4 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Berdasarkan hasil penelitian terlihat bahwa partisipasi manajer dalam proses anggaran secara signifikan mempengaruhi kinerja pada tingkat signifikansi sebesar 5%. Koefisien jalur dari pengaruh partisipasi terhadap kinerja sebesar 0,358 dengan nilai *probability* sebesar 0,049. Hasil penelitian ini memberikan arti bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial yang dicapai.

Brownell (1982a) menjelaskan bahwa partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana para manajer dinilai kinerjanya dan akan memperoleh penghargaan berdasarkan target anggaran yang dicapai, keterlibatan dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran tersebut. Tingkat keterlibatan dan pengaruh manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan kondisi yang membedakan antara anggaran partisipatif dan anggaran non-partisipatif (Milani, 1975).

Dalam *The Porter-Lawler Motivation Model* dikemukakan bahwa usaha yang dilakukan seseorang akan mempengaruhi performance (kinerja). Semakin tinggi partisipasi yang

diberikan manajer dalam proses penyusunan anggaran, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial yang dicapai. Hasil penelitian mendukung hipotesis 4 yang dikemukakan dan memperkuat teori maupun penelitian terdahulu.

6.1.5 Pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial

Hasil analisis data menunjukkan bahwa secara signifikan desentralisasi mempengaruhi kinerja manajerial dengan tingkat signifikansi sebesar 5%, koefisien jalur dari pengaruh tersebut sebesar 0,204 dengan nilai *probability* sebesar 0,035. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat desentralisasi yang diberikan pimpinan kepada bawahan atau manajer, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial yang diperoleh manajer tersebut. Hal ini berarti bahwa pembagian kekuasaan yang terdesentralisasi mendorong para manajer/bawahan untuk berpartisipasi aktif dalam penyusunan anggaran. Partisipasi yang diberikan manajer dalam penyusunan anggaran akan mengakibatkan terjadinya peningkatan kinerja manajerial yang akan dicapai oleh manajer/bawahan.

6.1.6 Pengaruh Motivasi terhadap Kinerja Manajerial

Hasil penelitian menunjukkan bahwa koefisien yang menerangkan pengaruh langsung Motivasi terhadap Kinerja Manajerial sebesar 0,768 dengan nilai *probability* sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi motivasi yang ada pada diri manajer, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial yang dicapai. Teori *cognitive dissonance* yang dikemukakan oleh Festinger (1957) menyatakan bahwa karyawan yang memiliki motivasi lebih baik (tinggi) akan memperbaiki kesalahan atau rasa kekhawatiran psikologisnya, jika kinerja mereka rendah (dibawah tingkat pengharapannya). Untuk mengurangi kesalahan dan rasa kekhawatiran tersebut, mereka mencoba secara sukarela dengan memperbaiki kinerja mereka (Calder dan Ross (1976); Hamner dan Organ (1978)). Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung teori-teori yang ada dan peneliti terdahulu bahwa semakin tinggi motivasi yang ada pada diri manajer, maka semakin tinggi pula kinerja manajerial yang dicapai manajer tersebut.

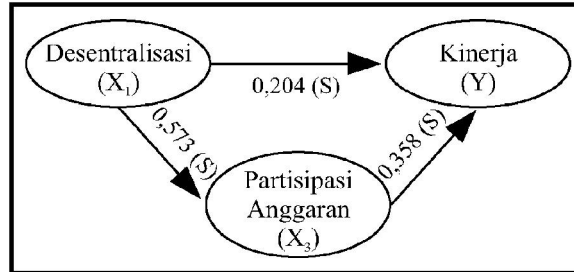
6.1.7. Pengaruh Desentralisasi terhadap Partisipasi Anggaran melalui Motivasi

Penelitian ini memberikan hasil bahwa pengaruh desentralisasi terhadap motivasi tidak signifikan, artinya bahwa desentralisasi tidak mempengaruhi motivasi manajerial. Dari hasil penelitian ini menunjukkan motivasi tidak mampu berfungsi sebagai variabel antara didalam pengaruh desentralisasi terhadap partisipasi anggaran.

Dengan tidak adanya pengaruh desentralisasi terhadap motivasi, maka peran motivasi dalam keterkaitan ini hanya berfungsi sebagai variabel bebas terhadap partisipasi anggaran, karena secara signifikan motivasi berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dengan koefisien jalur sebesar 0,276. Hasil penelitian ini juga mengkonfirmasi hasil penelitian Milani (1975) dan Mia (1988) yang memberikan hasil bahwa Motivasi tidak dapat berperan sebagai variabel antara (*Intervening Variable*)

6.1.8 Pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial melalui Partisipasi Anggaran

Pengaruh tidak langsung desentralisasi terhadap kinerja manajerial terlihat pada Gambar 5. Pada gambar tersebut variabel partisipasi anggaran dapat berperan sebagai *intervening variable* (variabel antara).

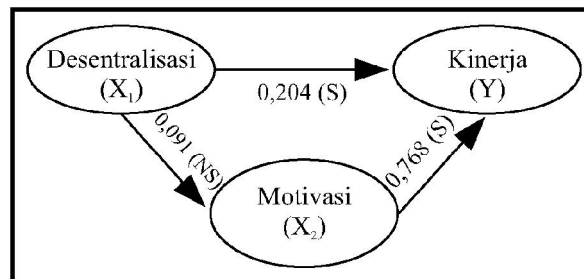


Gambar 5: Pengaruh X₁ terhadap Y melalui X₃

Berdasarkan sajian data yang ada pada tabel 4 dan Gambar 5 dapat disimpulkan bahwa secara langsung Desentralisasi mempengaruhi Kinerja Manajerial dengan nilai koefisien jalur 0,204 pada tingkat signifikansi 5%, sedangkan untuk nilai efek tidak langsung (*indirect effect*) yaitu pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial melalui Partisipasi Anggaran sebesar $0,573 \times 0,358 = 0,205$. Berdasarkan perhitungan tersebut terlihat bahwa nilai pengaruh total sebesar $0,204 + 0,205 = 0,409$ lebih besar dari nilai efek langsung yang senilai 0,204, hal ini menunjukkan bahwa partisipasi Anggaran dapat berperan sebagai variabel *intervening* yang memperkuat pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial.

6.1.9. Pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial melalui Motivasi

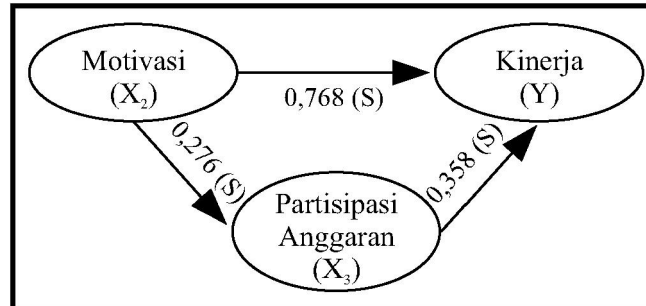
Penelitian ini memberikan hasil bahwa pengaruh desentralisasi terhadap motivasi tidak signifikan, artinya bahwa desentralisasi tidak mempengaruhi motivasi. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa motivasi tidak mampu berfungsi sebagai variabel antara didalam pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Untuk memperjelas keterkaitan dari masing-masing variabel tersebut disajikan Gambar 6.



Gambar 6: Pengaruh X₁ terhadap Y melalui X₂

6.1.10. Pengaruh Motivasi terhadap Kinerja Manajerial melalui Partisipasi Anggaran

Pengaruh tidak langsung motivasi terhadap kinerja manajerial terlihat pada Gambar 7. Pada gambar tersebut variabel partisipasi anggaran dapat berperan sebagai *intervening variable* (variabel antara).



Gambar 6: Pengaruh X_2 terhadap Y melalui X_3

Berdasarkan sajian data yang ada pada Tabel 4 dan Gambar 7 dapat disimpulkan bahwa secara langsung Motivasi mempengaruhi Kinerja Manajerial dengan nilai koefisien jalur 0,768 pada tingkat signifikansi 5%, sedangkan untuk nilai efek tidak langsung (*indirect effect*) yaitu pengaruh Motivasi terhadap Kinerja Manajerial melalui Partisipasi Anggaran sebesar $0,276 \times 0,358 = 0,099$. Berdasarkan perhitungan tersebut terlihat bahwa nilai pengaruh total adalah sebesar $0,768 + 0,099 = 0,867$ adalah lebih besar dari nilai efek langsung yang senilai 0,768, hal ini menunjukkan bahwa partisipasi Anggaran dapat berperan sebagai variabel *intervening* yang memperkuat pengaruh Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial.

7. Simpulan dan Keterbatasan Penelitian

7.1 Simpulan

Penelitian yang dilakukan adalah melihat pengaruh desentralisasi, motivasi dan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, yang mana topik ini merupakan penelitian yang ikut memberikan khasanah dalam ilmu Akuntansi manajemen khususnya Akuntansi Keprilakuan.

Kerangka konseptual penelitian mengadopsi teori yang dikemukakan oleh Luthans (2002) dan *The Porter-Lawler motivation model*. Teori tersebut disintesakan atau digabung dan disesuaikan dengan obyek penelitian, sehingga kerangka konseptual tersebut menjadi dasar teoritis dalam pelaksanaan penelitian selain didukung dengan penelitian terdahulu. Setelah dilakukan pengolahan, analisis dan pembahasan, maka hasil penelitian yang diperoleh dapat disimpulkan bahwa dari 10 (sepuluh) hipotesis yang diajukan, terdapat tiga hipotesis yang tidak signifikan yaitu hipotesis 1, 7, dan 9, sedangkan hipotesis lainnya memberikan hasil yang signifikan.

7.1 Keterbatasan Penelitian

Rancangan konseptual model penelitian merupakan kombinasi dari teori maupun hasil penelitian terdahulu. Teori yang diadopsi merupakan penggalan atau bagian dari *The Porter-Lawler Motivation Model*. Adanya penggalan teori ini dikhawatirkan akan memberikan pengaruh dalam hasil atau kesimpulan yang akan dikemukakan, sehingga apabila hasil penelitian telah diperoleh, maka harus berhati-hati didalam mengeneralisasi hasil penelitian.

Sampel yang dipilih dalam penelitian ini adalah perusahaan industri yang telah mendaftarkan diri sebagai perusahaan go-publik yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ). Asumsi dipilihnya jenis usaha ini karena jenis usaha industri merupakan aktifitas usaha yang relatif kompleks dalam operasional hariannya diantaranya adalah aktifitas produksi yang melibatkan jumlah tenaga kerja yang banyak, target produksi yang ditentukan baik meliputi kuantitas produksi maupun kualitas produk yang dihasilkan serta target pemasaran yang harus diraih. Melihat hal tersebut responden yang dituju adalah manajer produksi dan manajer pemasaran, namun dalam kenyataannya responden yang telah mengembalikan kuesionernya terdiri dari manajer yang berada dalam beberapa , yaitu departemen produksi (42%), Pemasaran (34%), Keuangan (10%), dan lain-lain (17%). Keanekaragaman departemen yang ada dikhawatirkan mempengaruhi persepsi responden dalam memberikan jawaban pada kuesioner.

Variabel motivasi mengacu pada teori yang dikemukakan Vroom yaitu teori *expectancy*, dimana dalam teori tersebut Motivasi dikelompokkan kedalam tiga dimensi yaitu *expectancy* ($E \rightarrow P$), *instrumentality* ($P \rightarrow O$), dan *valence*. Teori ini akan memberikan makna yang berbeda jika teori motivasi yang digunakan berbeda, misalnya teori keadilan (*equity theory*) atau teori yang lain.

Variabel kinerja dalam pengukurannya menggunakan *self rating* atau *self assessment* yaitu penilaian kinerja terhadap dirinya sendiri. Dalam pengukuran ini ada kecenderungan individu tersebut memberikan nilai lebih baik pada dirinya sendiri (*leniency bias*), hal ini wajar karena menyangkut kepentingan dan subyektifitas diri. Kondisi seperti ini sulit untuk dihindari dan merupakan suatu sebagai konsekuensi kodrat manusia. Tidak menutup kemungkinan akan memberikan hasil yang berbeda jika penilaian atau pengukuran kinerja manajerial menggunakan *superior rating* atau penilaian kinerja yang dilakukan oleh atasannya langsung.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Argyris. C., 1955, Organizational Leadership and Participation Management, *The Journal of Business*, Vol. XXVII (january) : 1-7
- Barki, H, dan J. Hartwick, 1994, Measuring User Participation, user Involvement, and user Attitude, *MIS Quarterly*, Maret : 59-62
- Bass, B. M. and Leavitt, H. J. 1963. Some experiments in Planning and Operating. *Management Science* (July) Vol. 9. No. 4: 574-585
- Bernardin, H. John and Russe, E.A, 1993, *Human Resources Management : An Experiential Approach*, Singapore, Mc Graw-Hill International Editions.
- Birnberg, J. G Shields, M. D. and Young , S. M. 1990. The Caso for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (With An Illustration From Budget Setting). *Journal of Management Accounting Research* Vol. 2: 33-66
- Brownell, P. 1981. Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness. *The Accounting Review*, Vol. LVI No. 4 (October) : 844-860
- Brownell. P., 1982a, Participation in the Budgeting Process: When It Works and When It Doesn't, *Journal of Accounting Literature*, Vol 1: 124-153
- Brownell. P., 1982b, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Research*, Vol. 20 (Spring): 12-27
- Brownell. P., and McInnes. M., 1986, Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance, *The Accounting Review*, Vol. LXI, October: 587-600
- Bruns. W. J., and Waterhouse. J. H., 1975, Budgetary Control and Organization Structure, *Journal of Accounting Research*, Vol. 13 No. 2 (Autumn): 177-203
- Bryan, J. and Locke, E. A. 1967. Goal Setting as a Means of Increasing Motivation. *Journal of Applied Psychology*. (June) : 274-277
- Calder. B. J., and Ross. M., 1976, *Attitudes: Theories and Issues* (Morristown, NJ: General Learning Press)
- Chia Y. M., 1995, Decentralization, Management Accounting Systems (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance : A Singapore Study, *Journal of Business Finance and Accounting*, Sept : 811-830
- Emory. G dan Cooper C., 1995, *Business Research Method*, 5th ed, Richard Irwin, Chicago.
- Ferdinand, Augustin, 2000, *Structural Equation Modeling Dalam Penelitian Manajemen*. Aplikasi Model-Model Rumit dalam Penelitian untuk tesis S-2 & Disertasi S-3, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ferdinand, Augustin, 2002, *Structural Equation Modeling Dalam Penelitian Manajemen*. Aplikasi Model-Model Rumit dalam Penelitian untuk tesis Magister dan Doktor, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Festinger. L. A., 1957, *Theory of Cognitive Dissonance*, (Evanston, IL: Row-Peterson)

- Galbraith, J. R., 1973, *Designing Complex Organizations* (Reading, Mass : Addison-Wesley)
- Govindarajan, V. 1986b. Decentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multi-Business Organizations. *Academy of Management Review* 11 : 844-856
- Govindarajan. V. 1986a. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Sciences* : 496-516
- Graddick Mirian, M., Pamela Lane, 1998, Evaluating Executive Performance, *Performance Appraisal*, p. 370-403
- Gray, Jerry I., Frederick A. Starke; 1984, *Organizational Behavior, Concepts and Applications*, Charles E. Merrill Publishing Company, Columbus.
- Gul. F.A., Tsui. J.S.L., Fong S.C.C., and Kwok. H.Y.L., 1995, Decentralization as an Intervening Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence, *Accounting and Business Research*, Vol. 25: 107-113
- Hamner. W. C., and Organ. D. W., 1978, *Organizational Behaviour, an Applied Psychological Approach* (Business Publication)
- Hanson. E.I., 1966, The Budgetary Control Function, *The Accounting Review*, April: 239-243
- Hasibuan, Malayu, 2001, *Organisasi & Motivasi : dasar Peningkatan Produktivitas*, Bumi Aksara, Jakarta
- Heneman H. G., 1974, Comparisons of Self and Superior Ratings of Managerial Performance, *Journal of Applied Psychology*, Vol 59 : 638-642
- Hoopwood. A., 1976, *Accounting and Human Behavior*, (London : Haymarket)
- Huck. S. W., dan W. H. Cormier., 1996, *Reading Statistics and Research*, 2nd Ed, NY Harper Collins Publishers Inc.
- Indriantoro. N., 1993, The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Intervening Variables, University of Kentucky, Dissertation
- Kaiser. H. F., dan J. Rice., 1974, Little Jiffy, Mark IV, *Educational and Psychological Measurement*, Vol. 34, No. 1 (Spring) : 111-117
- Kenis. I., 1979, Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*, Vol. LIV No. 4 October : 707-721
- Koontz Harold and Cyrill O'Donnel, 1972, *Principle of Management : An Analysis of Managerial Function*, 5th edition, Mc-Graw-Hill, Kogakusha Ltd., Tokyo
- Lawler. E. E., 1986, *High-Involvement Management*, San Fransisco: Jossey-Bass Publishers
- Levinson, Harry, 1991, *Appraisal of what performance*, A Harvard Business Review Paperback.
- Luthans, Fred, 2002, *Organizational Behavior*, 9th Ed,: McGraw-Hill Irwin. New York

- McGregor, Douglas, 1991, *An uneasy look at performance appraisal*, A Harvard Business Review Paperback.
- Merchant. K. A., 1978, Departmental Budgeting : An Empirical Examinitaion of a Contingency Model. Unpublished Doctoral Dissertation, University of California, Barkeley, California.
- Merchant. K. A., 1981, The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance, , *The Accounting Review*, Vol. LVI No. 4 October: 813-829
- Mia. L., 1988, Managerial Attitude, Motivation and Efectiveness of Budget Participation, *Accounting Organizations and Society* Vol. 13 No. 5: 465-475
- Miah. N. Z., and Mia. L., 1996, Decentralization, Accounting Controls and Performance of Government Organizations: A New Zealand Empirical Study, *Financial Accountability & Management*, Vol. 12 (3), Agustus: 173-189
- Milani. K., 1975, The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field study, *The Accounting Review*, April: 274-284
- Mitchell. T. R., 1982, Motivation : New Directions for Theory, Research, and Practice, *Academy of Management Review*, Vol 7 No. 1: 80-88
- Nazaruddin, Itje, 1998, Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, (Juli), hal. 141 – 162
- Nunally. D., 1978, *Psychometric Theory*, New York : Mc-Graw-Hill
- Pindyek. R. S., and D. L. Rubinfeld, 1991, *Econometric Models & Economic Forecasts*, Third Edition, New York : McGraw-Hill, Inc.
- Riyadi, Slamet, 2000, Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai variabel Intervening dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, (Juli), hal. 134 - 150
- Riyanto. B., and Ryan. D., 1996, A Test of the Effect of Attitude, Strategy, and Decentralization on Budget Participation: A System of Fit Approach, Temple University, Working Paper
- Rockness. H. O., 1977, Expectancy Theory in a Budgetary Setting: An Experimental Examination, *The Accounting Review*, Vol. LII No. 4, October: 893-903
- Santoso, Singgih, 2002, *SPSS. Statistik Multivariate*, Elex Media Komputindo, Jakarta
- Schiff. M., and Lewin. A.Y., 1970, The Impact of People on Budgets, *The Accounting Review*, April: 259-267
- Schuler, R. S. and J. S. Kim. 1976. Interactive Effect of Participation in Decision Making, the Goal Setting Process and Feedback on Employee Satisfaction and Performance. *Academy of Management Proceidings*: 114-117
- Searfoss, D. G., and R. Monczka., 1973, Perceived Participation in the Budget Process and Motivation to Achieve the Budget, *Acedemy of Management Journal* (December): 541-554

- Shields. M.D., and Young S.M., 1993, Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effects of Asymmetrical Information, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 5: 265-280
- Solimun, 2002, *Multivariate Analysis. SEM, Lisrel dan Amos*, Universitas Brawijaya Malang
- Steers. R. M., and Porter. L. W., 1979, *Motivation and Work Behavior*, New York : Mc Graw-Hill
- Sterdry, A. C. (1960). *Budget Control and Cost Behavior*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Sutarto, 2000, *Dasar-dasar Organisasi*, Cetakan ke-19, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta
- Varma A., dkk., 1999, High Performance Work Systems : Exciting Discovery or Passing Fad ?, *Human Resources Planning*, Vol. 22, Issues 1st
- Vroom. V. H., 1964, *Work and Motivation*, New York, CA John Wiley
- Walker James W., William E.R., 1999, Human Resource Leadres : Capability Strengths and Gaps, *Human Resources Planning*, Vol. 22, Issues 4th
- Waterhouse. J. H., and P. Tiessen, 1978, A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research, *Accounting, Organization and Society* Vol 3: 65-76
- Winardi, 2000, *Asas-asas Manajemen*, Cetakan II, Mandar Maju, Bandung
- Winardi, 2001, *Motivasi & Pemasivasian dalam Manajemen*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta