

Pengaruh *Publicness* pada Hubungan Antara Partisipasi Pembuatan Anggaran dengan Kinerja Manajerial

Suryo Pratolo

e-mail : Suryoprato@gmail.com

Universitas Nuhammadiyah Yogyakarta

ABSTRACT

Research in the relationship between budgeting participation and managerial performance in Indonesia or abroad has shown inconsistent result. Beside that, In Indonesia, still little of researches touch the area of public sector, where if it done, it would support improving public services. With the background above, I try to replicate formerly researches about the relationship between budgeting participation and managerial performance on public and private sector organization in "Yogyakarta" and "Center of Java." This research also tries to look at if there is inducement of "publicness" to the relationship between budget participation and managerial performance. Using regression analysis, I can conclude that there is positive significant relationship between budget participation and managerial performance on two type organizations. Using the chow test, there is the inducement of "publicness" on that relationship. From the elasticity test, I can conclude that the relationship between budgeting participation and managerial performance in "Yogyakarta" and "Center of Java" is not elastic. Base on elasticity comparison, I can conclude that the relationship in private sector organization is more elastic than in public sector organization.

Keywords: *Budgeting Participation, Managerial Performance, "Publicness", Elasticity, Public sector organization.*

ABSTRAK

Penelitian dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial di Indonesia atau di luar negeri telah menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Selain itu, di Indonesia, masih sedikit penelitian menyentuh area sektor publik, di mana jika hal itu dilakukan, itu akan mendukung peningkatan pelayanan publik. Dengan latar belakang di atas, saya mencoba untuk meniru sebelumnya penelitian tentang hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada organisasi sektor publik dan swasta di "Yogyakarta" dan "Pusat Jawa." Penelitian ini juga mencoba untuk melihat apakah ada bujukan dari

"publicness" untuk hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Menggunakan analisis regresi, saya dapat menyimpulkan bahwa ada hubungan positif yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial pada dua organisasi jenis. Menggunakan uji chow, ada bujukan dari "publicness" pada hubungan itu. Dari uji elastisitas, saya dapat menyimpulkan bahwa hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial di "Yogyakarta" dan "Pusat Jawa" tidak elastis. Berdasarkan elastisitas perbandingan, saya dapat menyimpulkan bahwa hubungan dalam organisasi sektor swasta lebih elastis daripada di organisasi sektor publik.

Kata Kunci: Partisipasi Penganggaran, Kinerja Manajerial, "Publicness", Elastisitas, organisasi sektor publik

PENDAHULUAN

Agar anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian, maka dalam menyusun anggaran harus diperhatikan pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Salah satunya adalah para manajer yang secara langsung bertanggungjawab terhadap kinerja manajerial di suatu organisasi, baik organisasi *privat* ataupun organisasi *publik*.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi dalam pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial telah banyak dilakukan baik di luar negeri maupun di Indonesia. Namun dari banyak penelitian yang dilakukan, ternyata bidang penelitian ini banyak mengalami perdebatan, sehingga banyak menarik minat para peneliti untuk melakukan penelitian lebih lanjut terhadap hubungan tersebut. Hasil yang diperoleh dari penelitian-penelitian yang telah dilakukan ternyata belum konsisten dan terjadi kontradiksi antara satu peneliti dengan peneliti lainnya.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi dalam pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial di atas pada umumnya dilakukan di organisasi sektor privat. Demikian juga di Indonesia, penelitian tersebut telah banyak dilakukan di organisasi sektor privat, hanya beberapa saja yang dilakukan di sektor publik. Di organisasi sektor publik, penelitian mengenai hal di atas antara lain dilakukan di Pemda Tingkat II Aceh (Indriani, 1991) yang menunjukkan bahwa terdapat korelasi yang positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan prestasi kerja aparat Pemda Tingkat II Aceh. Namun dalam penelitian hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja aparat di sektor publik yang terjadi adalah pereplikasian penelitian yang ada di sektor privat dengan mengubah responden penelitian saja, yaitu responden karyawan atau manajer di sektor privat diganti dengan karyawan atau manajer di sektor publik, belum ada karakteristik khusus di organisasi sektor publik yang dimasukkan dalam penelitian mengenai hal tersebut.

Dari latar belakang masalah di atas, penelitian ini mencoba mereplikasi penelitian mengenai hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial yang telah dilakukan penelitian terdahulu dengan melihat hubungan tersebut baik di organisasi sektor privat maupun di organisasi sektor publik. Selain itu penelitian ini tidak sekedar mereplikasi penelitian terdahulu, namun mencoba mengkaitkan karakteristik khusus yang berkaitan dengan organisasi sektor publik sesuai dengan *background* konsentrasi studi peneliti yang belum pernah dilakukan sebelumnya ke dalam pengaruh partisipasi pembuatan anggaran terhadap kinerja manajerial. Karakteristik yang akan dimasukkan adalah *publicness*. *Publicness* yang dimaksud di sini adalah tingkat kepublikan dimana semakin bersifat publik suatu organisasi maka *publicness*-nya semakin tinggi, sebaliknya semakin bersifat *privat* suatu organisasi maka *publicness*-nya semakin rendah. Penelitian ini mencoba melihat apakah *publicness* berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial.

Kinerja manajerial yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial meliputi: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi dan perwakilan/representasi (Mahoney et.al, 1963). Partisipasi penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell, 1982).

Dari uraian di atas, peneliti mencoba memunculkan masalah sebagai berikut:

- (1) Apakah partisipasi pembuatan anggaran memiliki hubungan dengan kinerja manajerial baik di sektor publik maupun di sektor privat?
- (2) Apakah *publicness* memiliki pengaruh pada hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial?

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dirumuskan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah:

- (1) Untuk menguji secara empiris ada tidaknya hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial baik di organisasi sektor publik maupun di sektor privat.
- (2) Untuk menguji secara empiris apakah memang terdapat pengaruh *publicness* pada hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial.

ANGGARAN

Pengertian Dan Manfaat Anggaran

Definisi anggaran menurut Lowe (1975) adalah anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan, atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu yang direncanakan di masa yang akan datang. Sedangkan

Anthony dan Reece (1989) menyatakan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang rinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, yang menunjukkan sumber dan penggunaan sumber daya suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, dari suatu kebijaksanaan yang harus dicapai dalam periode tersebut dengan maksud untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

Anthony dan Reece (1989) mengemukakan anggaran dapat dijadikan sebagai suatu alat bantu dalam membuat dan mengkoordinasikan perencanaan jangka pendek dan juga sebagai alat untuk mengkomunikasikan rencana-rencana tersebut kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban, sehingga dapat dijadikan pedoman dalam melaksanakan kegiatan perusahaan. Diharapkan dengan adanya anggaran, seluruh manajer termotivasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan di bagian pertanggungjawabannya masing-masing.

Anggaran juga merupakan suatu tolok ukur untuk pengendalian kegiatan secara kontinyu, karena dengan adanya anggaran setiap kegiatan yang akan dilakukan mempunyai alat kontrol batas-batas yang boleh atau tidak dilakukan. Dengan demikian anggaran dapat digunakan sebagai pedoman dalam mengevaluasi prestasi pusat pertanggungjawaban dan manajer, juga dijadikan sebagai sarana mendidik manajer dalam bertindak.

Penyusunan Anggaran

Pola penyusunan anggaran di setiap organisasi sangat dipengaruhi oleh disain struktur organisasi. Dimensi disain struktur organisasi dibedakan atas sentralisasi dan desentralisasi. Disain struktur akan berpengaruh pula pada gaya manajemen (kepemimpinan) dan perilaku individu dalam organisasi. Faktor-faktor organisasional ini mempengaruhi pendekatan yang digunakan dalam penyusunan anggaran.

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih, yang membawa efek di masa yang akan datang bagi mereka yang membuat keputusan. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan para manajer dalam proses penyusunan anggaran. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu pendekatan yang efektif terhadap perbaikan motivasi perilaku individu di setiap bagian dalam organisasi, hal tersebut terjadi karena keikutsertaan ini mendorong manajer berusaha lebih aktif dalam rangka mencapai tujuan perusahaan.

KINERJA MANAJERIAL

Kinerja manajerial yang dipergunakan dalam penelitian ini sebagaimana didefinisikan oleh Mahoney et.al (1965). Mahoney et.al (1965) mendefinisikan kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori

manajemen klasik, yaitu seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negoisasi dan perwakilan.

Kren dan Lino (1988) menyatakan bahwa partisipasi akan mempengaruhi kinerja melalui tiga cara: 1. Melalui perancangan tujuan anggaran yang lebih tinggi, 2. Dengan meningkatkan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran, 3. Melalui keuntungan kognitif yang berasal dari pembagian informasi selama partisipasi. Partisipasi dapat bertindak menjelaskan tujuan dan merupakan alat yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan tersebut (Locke dan Schweiger, 1979).

Dari uraian di atas peneliti merumuskan Hipotesis 1 sebagai berikut:

H₀1: Tidak terdapat hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial pada organisasi sektor privat maupun publik

KARAKTERISTIK ORGANISASI PUBLIK, NON PROFIT, dan PRIVAT

Dari hasil studi pustaka yang dilakukan oleh Rainey et.al. (1976), yang kemudian disimpulkan oleh Gortner et al. (1987), mereka mencoba menawarkan sejumlah perbedaan mendasar antara apa yang disebutnya “organisasi publik” dan “organisasi privat”. Perbedaan itu melihat apa yang membedakan organisasi publik dan organisasi privat, yang dikelompokkan ke dalam tiga bagian yaitu: (1) Faktor Lingkungan, (2) Transaksi organisasi-lingkungan, dan (3) Struktur dan proses internal. Tiap-tiap bagian dibagi lagi dalam beberapa topik dibarengi dengan proposisi untuk tiap-tiap topik.

PENGARUH *PUBLICNESS* DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PEMBUATAN ANGGARAN DENGAN KINERJA MANAJERIAL

Dari hasil studi pustaka oleh Rainey et al (1976) yang kemudian disimpulkan oleh Gortner et al (1987) yang sudah dipaparkan sebelumnya, ternyata antara organisasi sektor privat dan sektor publik memiliki perbedaan karakteristik antara dalam hal tingkat desentralisasi dan sasaran serta kejelasan keputusan dimana dalam hal ini anggaran merupakan salah satu keputusan organisasi.

Pada penelitian hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial sudah diteliti mengenai adanya faktor kontinjensi antara lain tingkat desentralisasi dan kejelasan anggaran. Penelitian tersebut antara lain dilakukan oleh Brownell (1982) mengemukakan bahwa dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, ada variabel moderating yang turut mempengaruhi hubungan antara kedua variabel tersebut, diantaranya adalah variabel tingkat pelimpahan wewenang yang bersifat desentralisasi. Penelitian lain juga dilakukan oleh Gul, et.al (1995) yang mengemukakan bahwa tingkat

desentralisasi yang tinggi menunjukkan hubungan yang positif antara *budgetary participation* dan kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan oleh Izzetin Kennis pada tahun 1979, dengan judul "*Effects of Budgeting Goal Characteristics on Managerial Attitudes and performance*" menunjukkan bahwa faktor kejelasan sasaran anggaran cenderung berdampak positif terhadap sikap para manajer karena semakin jelas sasaran suatu anggaran manajer akan semakin mudah melihat kemana arah tujuan perusahaan seperti yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga dengan demikian menurut peneliti karakteristik kejelasan sasaran anggaran ini memiliki daya untuk menjadi variabel kontinjensi yang mempengaruhi hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial. Hal ini berarti akan terjadi perbedaan tingkat pada hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial dalam organisasi dengan tingkat kejelasan sasaran anggaran tinggi dibandingkan dengan organisasi dengan tingkat kejelasan sasaran anggaran rendah.

Karena organisasi sektor privat dan sektor publik memiliki beberapa perbedaan karakteristik yang menjadi variabel kontinjensi pada hubungan partisipasi penyusunan anggaran-kinerja manajerial, maka apabila diteliti pengaruh partisipasi pembuatan anggaran terhadap kinerja manajerial baik di sektor publik maupun di sektor privat akan terdapat ketidakstabilan pengaruh tersebut di antara kedua sektor. Apabila kesimpulan ini benar artinya terdapat pengaruh *publicness* pada hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial.

Dari rerangka teoretis di atas peneliti menurunkan hipotesis kedua sebagai berikut:

H₂: *Tidak ada pengaruh publicness dalam hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial.*

DATA DAN SAMPEL

Penyampelan dilakukan dengan teknik penyampelan terpisah untuk organisasi publik dan organisasi privat.

Dalam penelitian ini akan digunakan Perguruan Tinggi Negeri dan Rumah Sakit Pemerintah di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta untuk mewakili organisasi sektor publik. Sedangkan untuk mewakili organisasi sektor privat digunakan perbankan swasta, perhotelan, dan perusahaan manufaktur, serta organisasi privat lainnya di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta. Data diperoleh dengan mengirimkan kuisioner kepada manajer pada tingkat satu level dan dua level di bawah manajer puncak.

Untuk di Perguruan Tinggi, responden adalah para Pembantu Rektor, Pembantu Ketua, Pembantu Direktur, Kepala Biro, Kepala Bagian di masing masing Perguruan Tinggi Negeri. Sedangkan untuk organisasi Rumah Sakit Negeri, respondennya adalah para pembantu Direktur dan para Kepala Bagian di masing

masing Rumah Sakit Negeri. Dan untuk organisasi privat adalah para manajer di bawah manajer puncak serta para kepala bagian di masing-masing organisasi.

Pengambilan sampel dilakukan sebanyak mungkin, sehingga semua anggota populasi yaitu para responden yang ada di *sampel frame* akan dikirim kuisioner.

Kuisioner yang dikirim pada penelitian ini adalah sebanyak 300 buah dengan perincian sebagai berikut:

Organisasi Sektor Publik Jawa Tengah dan DIY	150
Organisasi Sektor Privat Jawa Tengah dan DIY	<u>150</u>
Responden potensial	300
<u>Jumlah Kuisioner yang kembali</u>	
Organisasi Sektor Publik Jawa Tengah dan DIY	43
Organisasi Sektor Privat Jawa Tengah dan DIY	<u>50</u>
	93
<u>Kuisioner yang digugurkan</u>	
Organisasi Sektor Publik Jawa Tengah dan DIY	3
Organisasi Sektor Privat Jawa Tengah dan DIY	<u>6</u>
	9
Kuisioner yang digunakan	84
Tingkat pengembalian (<i>respon rate</i>) $84/300 * 100\% = 28\%$	

Pengukuran Variabel

Terdapat tiga variabel yang digunakan di dalam penelitian ini sebagai berikut:

Partisipasi

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan manajer di dalam menentukan atau menyusun anggaran yang ada dalam departemen atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini diadopsi dari Milani (1975). Ada enam item yang dipakai untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala tujuh poin, dimana skore rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi tinggi, sedangkan skore tinggi (poin 7) menunjukkan partisipasi rendah. Instrumen ini sudah sering digunakan untuk penelitian yang sejenis baik di sektor privat maupun sektor publik. Untuk di organisasi sektor publik antara lain telah digunakan dalam penelitian Indriani (1991).

Kinerja manajerial

Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan *kuisioner self rating* yang dikembangkan oleh Mahoney et.al (1963). Instrumen ini menanyakan delapan bidang aktivitas manajemen dan satu pengukuran kinerja secara menyeluruh. Kedelapan bidang aktivitas tersebut meliputi: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf (*staffing*), negoisasi dan

perwakilan/representasi. Pengukuran mencakup poin 1 (jauh di atas rata-rata) sampai poin 7 (jauh di bawah rata-rata). Rata-rata di sini adalah kinerja manajer yang berada pada tingkatan manajemen yang sama dengan responden dalam satu organisasi. Ada dua alasan dipilihnya *self rating* sebagai instrumen dalam mengukur kinerja manajerial (tidak memilih *superior-rating*). 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 dan bersifat lebih subyektif. Instrumen ini sudah sering digunakan untuk penelitian yang sejenis baik di sektor privat maupun sektor publik. Untuk di sektor publik antara lain telah digunakan dalam penelitian Indriani (1991).

Karena adanya ketidakselarasan penentuan angka pada skala likert dimana pada pengukuran partisipasi nilai kecil menunjukkan partisipasi tinggi dan nilai besar menunjukkan partisipasi kecil sedangkan pada pengukuran kinerja justru sebaliknya maka pada analisis data, untuk pengukuran partisipasi akan dikonversi dahulu yaitu untuk partisipasi rendah akan diberi nilai kecil dan partisipasi tinggi akan diberi nilai besar

Uji Reliabilitas dan Validitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama. Peneliti akan melakukan uji reliabilitas dengan menghitung *cronbach's alpha* dari masing-masing instrumen dalam satu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel tersebut dikatakan andal (*reliable*) apabila memiliki *cronbach's alpha* lebih dari atau sama dengan 0,7 (Nunnally dan Bernstein, 1994).

Uji validitas dilakukan dengan analisa faktor dimaksudkan untuk memastikan bahwa masing-masing pertanyaan akan terklasifikasi pada variabel-variabel yang telah ditentukan (*construct validity*). Suatu variabel dikatakan valid apabila memiliki faktor *loading* sebesar 0,40 atau lebih (Hair et.al, 1995).

ANALISIS DATA

Metoda regresi sederhana dan uji F (dengan $\alpha=5\%$) digunakan untuk menguji hipotesis pertama. Adapun persamaan statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis pertama ini adalah:

$$K = a + b_1 P + e$$

dimana, K : Kinerja manajerial
P : Partisipasi pembuatan anggaran
e: *error term*

Untuk menguji hipotesis kedua digunakan uji Chow. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji stabilitas estimasi koefisien-koefisien pada saat sampel bertambah. Menurut Koutsoyiannis (1977) apabila terdapat ketidakstabilan estimasi koefisien-koefisien regresi pada saat sample ditambah hal ini berarti koefisien-koefisien tersebut sensitif terhadap perubahan komposisi sampel. Dalam penelitian ini akan dilihat kestabilan estimasi dari koefisien regresi pada saat sampel organisasi sektor publik saja dibandingkan apabila ditambah sampel dari organisasi sektor privat. Apabila terjadi ketidakstabilan, maka koefisien-koefisien tersebut sensitif terhadap perubahan komposisi sampel saat sampel ditambah. Hal ini menunjukkan bahwa ada pengaruh *publicness* terhadap koefisien-koefisien regresi, dimana koefisien-koefisien regresi tersebut menunjukkan tingkat hubungan partisipasi pembuatan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Pengaplikasian uji Chow adalah, Koutsoyiannis (1977):

$$\text{Menghitung } F^* = \frac{(\Sigma \ell^2 - \Sigma \ell_1^2) / n_2}{\Sigma \ell_1^2 / (n_1 - K)}$$

dimana:

$\Sigma \ell^2$ = *Residual Sum of Squares* dari regresi total sampel

$\Sigma \ell_1^2$ = *Residual Sum of Squares* dari regresi salah satu kelompok sampel awal (dalam hal ini dipilih kelompok sampel organisasi sektor publik)

n1 = Jumlah kelompok sampel awal (dalam hal ini adalah kelompok sampel organisasi sektor publik)

n2 = Jumlah kelompok sampel tambahan (dalam hal ini kelompok sampel organisasi sektor privat)

K = Jumlah variabel

Apabila $F^* > F_{hitung}$ (dengan *numerator* :n2 dan *denominator* :n1-k) maka hipotesis null ditolak yang artinya terdapat ketidakstabilan estimasi antara koefisien hubungan partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial di sektor publik dibandingkan di sektor privat. Atau dengan kata lain ada pengaruh *publicness* pada hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial.

Apabila nantinya terbukti bahwa H_0 ditolak, akan diteliti lebih lanjut tingkat kekuatan hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial antara sektor privat dengan sektor publik menggunakan analisis elastisitas.

Diagnosis Model Analisis

Secara teoritis model tersebut akan menghasilkan nilai parameter model penduga yang sah bila dipenuhi asumsi klasik regresi, yaitu asumsi normalitas dan tidak terjadi: autokorelasi, multikolinieritas, dan heterosedastisitas.

Normalitas

Asumsi normalitas dianggap terpenuhi bila jumlah data yang diamati cukup besar (Triyono, 1998). Kriteria sampel pengamatan cukup besar adalah apabila jumlah sampel pengamatan tersebut lebih dari 30 *data case* (Pasaribu, 1983).

Autokorelasi

Autokorelasi adalah hubungan yang terjadi di antara anggota-anggota dari serangkaian pengamatan yang tersusun dalam rangkaian waktu atau rangkaian ruang (Gunawan Sumodiningrat 1993, hal 231). Autokorelasi merupakan masalah khusus dalam penggunaan sampel runtun waktu, sehingga sebenarnya uji autokorelasi hanya perlu diletakkan pada data yang bersifat runtun waktu atau *time series*. Karena penelitian ini menggunakan data *cross sectional* maka tidak perlu dilakukan uji autokorelasi.

Multikolinieritas

Multikolinieritas merupakan suatu kondisi adanya hubungan linier di antara variabel-variabel bebas dalam model regresi (Gunawan Sumodiningrat 1993, hal 281). Akibat adanya multikolinieritas adalah estimasi tidak bisa ditentukan dan varian dari estimasi akan terinflasi, sehingga menimbulkan bias dalam spesifikasi. Namun karena pada penelitian ini hanya menggunakan satu variabel bebas, maka tidak perlu dilakukan pengujian multikolinieritas.

Heteroskedastisitas

Permasalahan heteroskedastisitas muncul ketika varian dari distribusi probabilitas gangguan tidak konstan untuk seluruh pengamatan atau variabel independen. Permasalahan heteroskedastisitas tidak menyebabkan bias pada estimator tetapi menyebabkan estimasi yang tidak efisien sehingga pengujian secara statistik menjadi bias (Jogiyanto Hartono, 1997). Apabila nilai variasi dari residual atau faktor pengganggu tidak sama untuk semua pengamatan atau varian variabel independen tidak sama dengan variabel pengganggu maka terjadi heteroskedastisitas.

Salah satu cara untuk mendeteksi terjadinya heteroskedastisitas adalah dengan menggunakan *Park Test* (Gujarati, 1995).

HASIL ANALISIS DATA

Hasil uji Reliabilitas menggunakan *cronbach alpha* menunjukkan hasil sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil uji Reliabilitas

Item-Item Pertanyaan	
Pertanyaan tentang partisipasi pembuatan anggaran	0,9044
Pertanyaan mengenai kinerja manajerial	0,9374

Dari hasil uji reliabilitas di atas dapat disimpulkan bahwa kuisisioner yang digunakan cukup *reliable* karena masing-masing nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,7. Hasil uji Validitas menggunakan analisis factor menunjukkan hasil sebagai berikut:

Tabel 2a. Hasil uji validitas item-item partisipasi
Pertanyaan mengenai partisipasi pembuatan anggaran

Item ke-	Nilai analisis factor	syarat kevalidan	hasil
1	0,84672	di atas 0,4	valid
2	0,82611	di atas 0,4	valid
3	0,83471	di atas 0,4	valid
4	0,75601	di atas 0,4	valid
5	0,82871	di atas 0,4	valid
6	0,84825	di atas 0,4	valid

Tabel 2a. Hasil uji validitas item-item kinerja manajerial
Pertanyaan mengenai kinerja manajerial

Item ke-	Nilai analisis factor	syarat kevalidan	hasil
1	0,84377	di atas 0,4	valid
2	0,79236	di atas 0,4	valid
3	0,88456	di atas 0,4	valid
4	0,84472	di atas 0,4	valid
5	0,84175	di atas 0,4	valid
6	0,82370	di atas 0,4	valid
7	0,74162	di atas 0,4	valid
8	0,77702	di atas 0,4	valid
9	0,86145	di atas 0,4	valid

Dari pengujian validitas di atas dapat disimpulkan semua item pertanyaan pada kuisisioner cukup valid untuk digunakan.

Uji Asumsi Klasik

Dari hasil peregresian residual terhadap variabel independen tidak dihasilkan hubungan yang signifikan (nilai F_{sig} sebesar 0,52759) sehingga menunjukkan tidak terjadinya heteroskedastisitas.

Pengujian Hipotesis 1

Dari regresi sampel total yang dilakukan, dihasilkan persamaan sebagai berikut:

$$K = 47,45764 + 0,378952 P$$

$$(0,041843)$$

Karena koefisien regresi positif dan nilai $F_{sig} < 0,05$ maka dapat disimpulkan H_01 ditolak yang berarti bahwa partisipasi pembuatan anggaran memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

R Square yang dihasilkan sebesar 0,04952 yang berarti 5 persen dari variabel kinerja manajerial dijelaskan oleh variabel partisipasi dalam pembuatan anggaran.

Pengujian Hipotesis 2

Dari uji Chow yang dilakukan, ternyata $F^* > F$ tabel dengan hasil sebagai berikut

$$\begin{aligned} F^* &= \frac{(\sum \ell^2 - \sum \ell_1^2) / n_2}{\sum \ell_1^2 / (n_1 - K)} \\ &= \frac{(15399,24066 - 4603,978198) / 44}{4603,978198 / 38} \\ &= 2,08 \end{aligned}$$

sedangkan F tabel (numerator 44, denominator 38) berkisar antara 1,69 sampai 1,79 sehingga H_02 ditolak yang berarti terdapat pengaruh *publicness* pada hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial.

Karena terbukti terdapat pengaruh *publicness* pada hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial, dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai perbedaan kekuatan hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial antara sektor privat dengan sektor publik.

Hasil analisis elastisitas menunjukkan bahwa elastisitas kinerja manajerial terhadap partisipasi pembuatan anggaran di sektor publik (0,6) lebih rendah dibandingkan di sektor privat (0,7). Hal ini menunjukkan bahwa:

Baik di sektor privat maupun sektor publik di Jawa tengah dan DIY kepekaan kinerja manajerial terhadap partisipasi kinerja bersifat inelastis.

Di antara kedua sektor, kekuatan hubungan partisipasi pembuatan anggaran-kinerja manajerial lebih besar di organisasi sektor privat

KESIMPULAN

Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan pertama, H_01 berhasil ditolak menunjukkan bahwa di Jawa Tengah dan DIY, antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial memiliki hubungan positif dan signifikan. Pertama, H_02 berhasil ditolak menunjukkan terdapat perbedaan kekuatan hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial di sektor publik dibandingkan di sektor privat yang disebabkan oleh perbedaan jenis organisasi (publik versus privat). Terakhir, Dari pengujian elastisitas hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial di kedua sektor ditunjukkan bahwa Di Jawa Tengah dan DIY, hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial baik di sektor publik maupun sektor privat terjadi hubungan yang

inelastis dan Hubungan antara partisipasi pembuatan anggaran dengan kinerja manajerial di sektor publik menunjukkan elastisitas yang lebih rendah dibandingkan di sektor privat.

DAFTAR PUSTAKA

- Arnold, J., dan Hope, T., 1983, *Accounting for Management decision*, London, Prentice Hall International. Inc: 278
- Bass. B. M., dan H. J. Leavitt., 1963, Some experiments in Planning and Operating, *Management Science*, Vol. 9,(July), No. 4: 574-585
- Brownell, Peter ., 1984,Participation in Budgeting, Locus of Control & Organization Effectiveness, *TheAccounting Review*,
- Brownell. P., M. McInnes., 1986, Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance, *The Accounting Review*, Vol. LXI, (October): 587-600
- Brownell. P., 1982, Participation in The Budgeting Process: When it Works and when it doesn't, *Journal of Accounting Literature*, Vol 1:124-153
- Bryan. J, dan E. A. Locke, 1967, *Attitudes: Theories and Issues*, Morristown, NJ: General Learning Press
- Gortner, Harold F. Mahler., Julianne., dan Nicholson., Jeanne Bell., 1987,*Organization Theory:A Public Perspecive*. Chicago: The Dorsey Press,
- Gujarati, Damodar, N., 1995, *Basic Econometrics*, Mc Graw Hill, International Edition
- Gul. F.A., J.S.L. Tsui, S. C. C. Fong, dan H. Y. L. Kwok., 1995, Decentralization as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence, *Accounting and Business research*, Vol. 25: 107-113
- Gunawan Sumodiningrat., *Pengantar Ekonometrika*. BPFE, Yogyakarta
- Hair, J.F., R. E. Anderson, R. L. Tatham, dan B. J. Grablowsky, 1995, *Multivariate Data Analysis*, Forth edition, Tulsa, OK: Petroleum Publishing. Co

- Hansen, D.R., and M.M. Mowen, 1992, *Management Accounting*, Cincinnati, Ohio: Soutwestern Publishing .Co
- Henley, D., Likierman, A., Perrin, J., Evans, M., Lapsley I., Whitoeak, J, 1993, *Public Sector Accounting and Financial Control*, 4th edition., Chapman & Hall
- Indriani, Mirna., 1993., Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Prestasi Kerja dan Kepuasan Kerja pada Aparat Pemerintah DATI II Aceh, *Tesis S2*, Pasca Sarjana Ekonomi, Yogyakarta
- Indriantoro. N., 1993, The Effect of Participation Budgetting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimension as Moderating Variables, University of Kentucky, *Dissertation*
- Jogiyanto Hartono, The Effect of Timing and Order of Earnings and Initiati Dividend Change on Stock Return : A Test of Beleif Adjustment Theory, *Dissertation PhD* (tidak dipublikasikan), Temple University
- Jones, Rowan., Pendlebury, Maurice.,1996, *Public Sector Accounting*, 4th edition, Pitman Publishing
- Kenis. I., 1979, Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*, Vol. LIV, No. 4 October: 707-721
- Koutsoyiannis.,1985, *Theory of Econometrics*, Second Edition, MacMillan Publisher.Ltd
- Kreen, Leslie., Budgeting Participation and Managerial Performance, *The Accounting Review*, (July), 1992
- Kren., dan Liao, W.M., 1988. The Role of Accoounting Information in The control of Business Organization: A Review of Evidence, *Journal of Accounting Literature*, 7: 280-309
- Likert, Rensis., 1967, *The Human Organization*, New York, Mc Graw Hill Inc: 197-211

- Locke, E.A., dan Schweiger, D.M., 1986, Participation in Decision Making: When Should be it used?, *Organization Dynamics*: 65-79
- Mahoney, T.A et al., 1965, The Job of Management. *Industrial Relations* 2: 97-110
- McKeen, J.D.,T. Guimaraes., dan J.C Watherbe, 1994,The Relationship between User Participation and User satisfaction: An Investigation of Four Contingency Factor. *MIS Quarterly*, (December), pp 427-451.
- Menteri Kesehatan RI., 1997, Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 582/MENKES/SK/VI/1997 tentang Pola Tarip Rumah sakit Pemerintah
- Milani, K., 1975, The Relationship of Participation in Budgetary Setting to Industrial Supervision Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*, (April): 274-284
- Nunnaly, Jum. C., dan Ira H. Bernstein., 1994, *Phsycometric Theory*, Third Edition, Mc Graw Hill, Inc. New York
- Oleck, Howard L., 1988., *Nonprofit Organizations, Organizations, and Associations*. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall
- Pasaribu, Amudi, Prof, Dr., 1983,*Pengantar Statistik*. Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Rainey, Hal G., 1991, *Understanding and Managing Public Organization*. San Fransisco: Jossey-Bass Publishers
- Riyanto. B., and D. Ryan., 1996, A Test of Effect of Attitude, Strategy, and Decentralization on Budget Participation: A System of Fit Approach, *Working Paper*, Temple University
- Salusu, J., 1999,*Pengambilan Keputusan Strategik untuk Organisasi Publik & non Profit*, Grasindo
- Schiff, M., and A. Y. Lewin., 1970, The Impact of People on Budgets, *The Accounting Review*, April:259-267

- Schuler, R. S., dan 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 Proceedings*: 114-117
- Singarimbun, Masri., dan Effendi, Sofyan.,1989, *Metoda Penelitian Survey*, Jakarta:LP3ES, 150-152
- Sterdry. A.C., 1960, *Budget Control and Cost Behavior*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall
- Sugijanto., Gunardi, Robert.H., Loho, Sony., 1995.,*Akuntansi Pemerintahan dan Organisasi Non-Laba*
- Triyono, 1998, Hubungan Kandungan Informasi Arus Kas, dari Aktivitas Pendanaan, Investasi, Operasi, dan Laba Akuntansi dengan Harga atau Return Saham. *Thesis s-2*, Pasca Sarjana Ekonomi, Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.
- Wall, Toby D., and J.A. Lischeron, 1977, *Worker Participation: A Critique of The Literature and Some Fresh Evidence*, England: McGraw-Hill Book Company UK. Ltd:36
- Wheelen, Thomas L., and Hunger, J. David.,1990, *Strategic Management and Business Policy*, Reading, Mass: Addison-Wesley Publ. Company
- Wolf, Thomas., 1990., *Managing a Nonprofit Organization*. New York: Prentice Hall