

# PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KEPUASAN KERJA DAN KINERJA MANAJER: ROLE AMBIGUITY SEBAGAI VARIABEL ANTARA

Abriyani Puspaningsih<sup>\*)</sup>

## Abstract

*This research is aimed to expose the effect of budgetary participation on the job satisfaction and the performance of managers, with the role ambiguity as an intervening variable. Respondents in this research were the managers of the big scale manufacturing companies in Java Island. The data in this research were collected by questionnaires which were sent by mail. The data analysis was processed on by path analysis. The result from the analysis showed that the role ambiguity is an intervening variable in the relationship between budgetary participation and job satisfaction. The same outcome also arose in the relationship between budgetary participation and performance of manager.*

**Keywords:** *budgetary participation, job satisfaction, performance of manager, role ambiguity.*

## PENDAHULUAN

---

Adanya kemajuan teknologi informasi telah memicu terjadinya globalisasi. Globalisasi yang melanda seluruh sisi dunia mengakibatkan persaingan dalam dunia bisnis semakin ketat. Dalam lingkungan persaingan global, perusahaan dituntut untuk dapat memuaskan pelanggan (*customer*). Sehingga seluruh kegiatan perusahaan dituntut untuk berfokus pada *customer satisfaction*. Di samping itu, dalam menghadapi pesaing-pesaing perusahaan harus dikelola dengan cermat. Strategi serta kebijakan yang diambil harus tepat. Salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan perusahaan adalah anggaran. Anggaran dapat digunakan oleh manajemen sebagai alat untuk perencanaan dan pengendalian kegiatan.

Dalam proses penyusunan anggaran, partisipasi karyawan akan berpengaruh terhadap kinerja karyawan (Argyris, 1952). Dengan dilibatkannya karyawan dalam proses penyusunan anggaran, hal ini akan menimbulkan komitmen pada karyawan bahwa anggaran yang ada juga merupakan tujuannya. Anggaran merupakan program jangka pendek sebagai implementasi dari program jangka panjang perusahaan. Jika manajer ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran,

---

<sup>\*)</sup> Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia

akan terjadi kesesuaian antara tujuan manajer dengan tujuan perusahaan (*goal congruence*). Dengan demikian jika terjadi kesesuaian tujuan antara perusahaan dengan manajer, maka manajer akan berusaha lebih keras dan berinisiatif lebih banyak untuk mencapai anggaran yang telah ditetapkan.

Dengan adanya partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran, hal ini akan meningkatkan kesadaran manajer akan tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya. Dengan adanya partisipasi, manajer tahu benar mengenai apa yang harus dikerjakan berkaitan dengan pencapaian anggaran. Dengan kata lain, adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan menyebabkan berkurangnya *role ambiguity* (Chenhall & Brownell, 1988). Dengan berkurangnya *role ambiguity* diharapkan kepuasan kerja dan kinerja manajer meningkat.

## KONSEP-KONSEP KUNCI VARIABEL PENELITIAN

---

### **Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran.**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan hal yang signifikan untuk dipertimbangkan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan suatu organisasi (Indriantoro, 1995). Hal ini disebabkan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap banyak faktor seperti motivasi, kinerja, kepuasan kerja serta sikap terhadap perusahaan. Argyris (1952) menyatakan bahwa sistem anggaran yang ada pada waktu itu dapat menyebabkan ketidakpuasan karyawan dan *front-line management*, sehingga dia mengusulkan agar diterapkan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Sejak saat itu kebanyakan penelitian berkaitan dengan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh Licata (1986) dinyatakan sebagai interaksi antara dua individu yaitu atasan dan bawahan yang bertujuan untuk menetapkan anggaran yang diterima oleh kedua belah pihak.

### **Kepuasan kerja.**

Kepuasan kerja merupakan sikap seseorang terhadap kerja (Gibson, 1991). Sikap seseorang terhadap kerja dapat positif atau negatif. Jika seseorang bersikap positif terhadap kerja berarti dia mempunyai kepuasan kerja, sebaliknya jika seseorang bersikap negatif terhadap kerja berarti dia mengalami ketidakpuasan kerja.

**Kinerja Manajer.**

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

**Role Ambiguity.**

Kejelasan tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepada manajer akan sangat menentukan kemampuan manajer dalam melaksanakan tugas manajerialnya. Dengan kata lain semakin rendah *role ambiguity* seorang manajer, semakin besar kemungkinannya dia mencapai kinerja yang tinggi. *Role Ambiguity* oleh Van Sell et. Al. (1981) dinyatakan sebagai: tingkat kejelasan informasi yang tak mencukupi, yang berkaitan dengan: a). Harapan yang berhubungan dengan sebuah peran. b). Metode yang diharapkan untuk menyelesaikan peran.

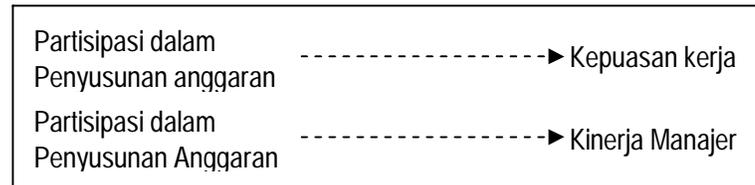
**REVIEW PENELITIAN TERDAHULU**

Penelitian yang berkaitan dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran pertama kali dilakukan oleh Argyris (1952). Dalam penelitian Argyris, disimpulkan bahwa sistem anggaran yang ada pada waktu itu dapat menimbulkan adanya ketidakpuasan karyawan. Untuk itu diusulkan diterapkan partisipasi dalam penyusunan anggaran.

Penelitian yang berkaitan dengan dampak partisipasi dalam penyusunan anggaran masih menunjukkan kesimpulan yang samar-samar *equivocal results* (Indriantoro, 1995). Penelitian Argyris (1952), Becker and Green (1962), Brownell (1982) dan Brownell and Mc. Inness (1986) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja manajer. Sedangkan pengaruh yang tidak signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terdapat dalam penelitian. Milani (1975), Kenis (1979) dan Brownell and Hirst (1986). Sedangkan pengaruh negatif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran disimpulkan dari penelitian Steers (1976) dan Ivancevich (1976).

Kepuasan kerja merupakan sikap seseorang terhadap kerja. Penelitian yang sudah pernah dilakukan menunjukkan adanya pengaruh positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja (Milani, 1975). Penelitian lain menunjukkan bahwa par-

partisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan motivasi (Hofstede, 1967). Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer adalah sbb:



**Gambar 1:** Model Hubungan Antara Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Dengan Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajer.

Peneliti lain mengkaitkan dengan adanya variabel moderator dan variabel antara. Brownell (1982) mengemukakan bahwa pengaruh antara partisipasi dalam penyusunan anggaran diperkuat dengan adanya *locus of control*. Pendapat ini diperkuat oleh penelitian Frucot and Shearon (1991). Penelitiannya menggunakan sampel manajer di Meksiko. Mia (1989) meneliti tentang *job difficulty* sebagai variabel moderator. Dari penelitiannya disimpulkan bahwa pengaruh positif partisipasi terhadap kinerja terjadi pada situasi kesulitan pekerjaan yang cukup tinggi. Variabel moderator lain yang memperkuat hubungan antara partisipasi dan kinerja adalah desentralisasi (Ferdinand Gul et. al, 1995). Indriantoro (1995) meneliti mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer dengan *locus of control* dan dimensi budaya sebagai variabel moderator.

Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer ternyata tidak terjadi dalam hubungan langsung. Beberapa peneliti menyimpulkan ada beberapa variabel antara yang menghubungkan partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja. Brownell & Mc.Innees (1986) menyimpulkan bahwa motivasi merupakan variabel antara partisipasi dan kinerja. Variabel Antara (*intervening variable*) yang lain yang pernah diteliti adalah *job – relevant information* (Kren, 1992). Indriani (1993) mereplikasi penelitian Kren, dengan *job relevant information* sebagai variabel antara. Dari penelitiannya disimpulkan bahwa ternyata *job relevant information* bukan merupakan variabel antara dalam hubungan partisipasi dengan prestasi kerja pada aparat pemerintah tingkat I Propinsi Daerah Istimewa Aceh. Chenhall & Brownell (1988) meneliti mengenai pengaruh

antara partisipasi dengan kinerja dan kepuasan kerja dihubungkan oleh *role ambiguity* sebagai variabel antara. Penelitian yang dilakukan oleh penulis merupakan replikasi dari penelitian Chenhall & Brownell (1988). Penelitian ini bermaksud untuk mencari bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur di Indonesia, khususnya di pulau Jawa, dengan *role ambiguity* sebagai variabel antara.

## PERUMUSAN MASALAH

---

Partisipasi dalam penyusunan anggaran akan menimbulkan kejelasan peran bagi manajer. Dengan adanya kejelasan peran bagi manajer, hal ini akan mengurangi *role ambiguity*. Berkurangnya *role ambiguity* akan mengakibatkan meningkatnya pengetahuan dan kesadaran manajer tentang tugasnya dan tanggung jawabnya. Pada akhirnya hal ini akan meningkatkan kemampuan manajerial manajer dan menimbulkan adanya kepuasan kerja. Sehubungan dengan uraian di atas, maka permasalahan yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur?
- b. Apakah *role ambiguity* merupakan variabel antara, dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur?

## TUJUAN PENELITIAN

---

- a. Untuk mengungkap apakah partisipasi dalam menyusun anggaran berpengaruh terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur.
- b. Untuk mengungkap apakah *role ambiguity* merupakan variabel antara dalam hubungan antara partisipasi dalam menyusun anggaran dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur.

## HIPOTESIS PENELITIAN

---

Sesuai dengan permasalahan dan tujuan penelitian, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

- a. *Role ambiguity* bukan merupakan variabel antara, dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja manajer pada perusahaan manufaktur.
- b. *Role ambiguity* bukan merupakan variabel antara, dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajer pada perusahaan manufaktur.

## **MANFAAT PENELITIAN**

---

Dari hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam penerapan anggaran partisipatif pada perusahaan manufaktur di Indonesia.

## **METODOLOGI PENELITIAN**

---

### **Gambaran populasi**

Penelitian dilakukan terhadap manajer perusahaan manufaktur besar di pulau Jawa. Pemilihan perusahaan manufaktur karena pada perusahaan manufaktur lebih banyak digunakan anggaran dibanding perusahaan jenis lain. Sedangkan pemilihan perusahaan manufaktur di pulau Jawa, karena perusahaan manufaktur di Indonesia kebanyakan berada di pulau Jawa. Alasan yang lain adalah karena pengumpulan datanya dengan cara per pos, maka diharapkan dengan penelitian di pulau Jawa, kuesioner lebih cepat sampai ke tangan responden dan lebih cepat juga diterima kembali oleh penulis. Daftar perusahaan manufaktur diambil dari buku "Top Companies & Big Groups in Indonesia" yang diterbitkan oleh P.T KOMPAS INDONESIA.

### **Penentuan Sampel**

Karena jumlah manajer yang ada pada perusahaan manufaktur di pulau Jawa tidak diketahui secara pasti jumlahnya, maka penulis mengirimkan 400 kuesioner. Dari jumlah koesioner yang dikirimkan tersebut penulis berharap minimal 40 kuesioner dapat diterima kembali. Hal ini berdasar pada pertimbangan bahwa tingkat pengembalian kuesioner diperkirakan antara 10%-20%. Perusahaan manufaktur yang manajer-manajernya dijadikan responden dalam penelitian ini adalah perusahaan yang mempunyai asset lebih dari satu milyar rupiah, penjualan bersih (*net sales*) lebih dari satu milyar rupiah dan tenaga kerja lebih dari 100 orang.

### Pengumpulan Data

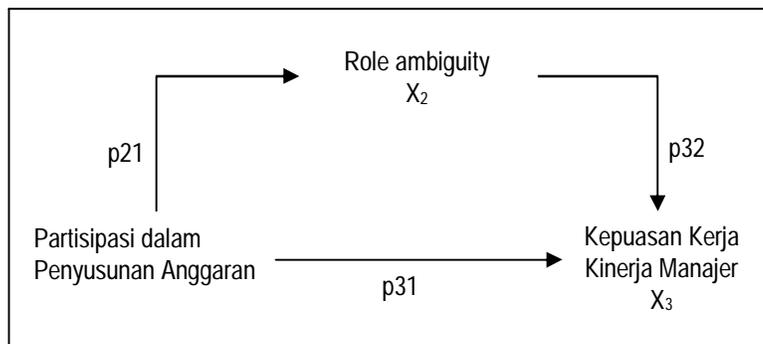
Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara mengirim kuesioner per pos. Kuesioner dikirim dalam amplop tertutup disertai dengan surat permohonan pengisian kuesioner. Kuesioner dikembalikan oleh responden dalam bentuk surat terbuka (tanpa amplop), karena pada kuesioner sudah sekaligus dicetak alamat dari peneliti.

### Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

Atas dasar tujuan penelitian dan hipotesis penelitian yang akan diuji, maka variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah partisipasi dalam penyusunan anggaran, kepuasan kerja, kinerja manajer dan *role ambiguity*. Untuk mengukur variabel-variabel penelitian digunakan kuesioner yang berisi pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan variabel penelitian. Untuk mengukur partisipasi dalam penyusunan anggaran digunakan kuesioner yang dipakai oleh Milani (1975) yang telah dimodifikasi. Pengukuran dilakukan dengan skala Likert. Variabel kepuasan kerja diukur melalui kuesioner dengan 20 item yang digunakan oleh Weiss et. al. (1967) atau yang biasa disebut dengan MSQ (Minnesota Satisfaction Questionnaire). Pengukuran variabel ini menggunakan skala Likert. Variabel kinerja manajer diukur dengan menggunakan kuesioner yang diperkenalkan oleh Mahoney (1965). Kinerja manajer diukur berdasar pada kemampuan manajerial, meliputi planning, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staff, negosiasi, perwakilan dan kinerja secara keseluruhan. Pengukuran dilakukan dengan skala Likert. Variabel *role ambiguity* diukur dengan skala Likert dari kuesioner yang digunakan oleh Rizzo et. al (1970).

### Model Penelitian

Model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah:



**Gambar 2:** Model pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer dengan *role ambiguity* sebagai variabel antara.

### Pengolahan Data dan Analisis

Pengolahan data menggunakan paket Seri Program Statistik, kemudian dianalisis dengan *path analysis* (analisis jalur). Persamaan yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$X2 = p21X1 \dots\dots\dots (1)$$

$$X3 = p31X1 + p32X2 \dots\dots\dots (2)$$

Total hubungan dihitung dengan koefisien korelasi rij, sehingga:

$$r12 = p21 \dots\dots\dots (3)$$

$$r23 = p32 + p31r12 \dots\dots\dots (4)$$

$$r13 = p31 + p32r12 \dots\dots\dots (5)$$

Keterangan:

X3 = kepuasan kerja/kinerja manajer

X1 = partisipasi dalam penyusunan anggaran

X2 = *role ambiguity*

p = *path coefficient* yang digunakan untuk mengukur hubungan 2 variabel baik langsung maupun tak langsung.

r = korelasi total

r23 = menunjukkan total hubungan antara *role ambiguity* dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer, dengan efek langsung (p32) dan efek tidak langsung (p 31r12)

r13 = menunjukkan total hubungan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer, dengan efek langsung (p31) dan efek tidak langsung melalui *role ambiguity* (p32r12)

### PELAKSANAAN PENELITIAN.

Perusahaan manufaktur yang manajer-manajernya dijadikan responden dalam penelitian ini adalah perusahaan yang mempunyai asset lebih dari satu milyar rupiah, penjualan bersih (*net asset*) lebih dari satu milyar rupiah dan tenaga kerja lebih dari 100 orang. Dari 400 kuesioner yang dikirimkan tersebut diterima jawaban dari responden sebanyak 61 lembar, namun yang layak untuk diolah hanya 58 lembar.

Adapun nama-nama perusahaan yang manajernya berpartisipasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 1.** Daftar Perusahaan Responden

No	Nama Perusahaan	Lokasi
1.	P.T. Pharos Indonesia	Jakarta
2.	P.T. National Gobel	Jakarta
3.	P.T. Multi Bintang Indonesia	Tangerang
4.	P.T. Semen Gresik	Gresik
5.	P.T. Primissima	Yogyakarta
6.	P.T. Sari Husada	Yogyakarta
7.	P.T. Squibb Husada	Bogor
8.	P.T. Unilever	Jakarta
9.	P.T. United Tractor	Jakarta
10.	P.T. Alga Jaya Raya	Jakarta
11.	P.T. Amcol Graha	Jakarta
12.	P.T. Ancol Terang Metal Printing Indonesia	Jakarta
13.	P.T. Unitex	Bogor
14.	P.T. Century Textiel Industri ( Centex )	Jakarta
15.	P.T. Chandra Asri	Jakarta
16.	P.T. Daya Varia Laboratories	Jakarta
17.	P.T. Cargill Indonesia	Jakarta
18.	P.T. Charon Phokpand Indonesia	Jakarta
19.	P.T. Cola Cola Pan Java Botling Co.	Jakarta
20.	P.T. Astra Daihatsu Motor	Jakarta
21.	P.T. Dankos Laboratories	Jakarta
22.	P.T. Danapaints Indonesia	Jakarta
23.	P.T. Kertas Basuki Rahmat	Banyuwangi
24.	P.T. Japfa Comfeed	Surabaya
25.	P.T. Indorama Synthetics	Jakarta
26.	P.T. Jembo Cable Company	Tangerang
27.	P.T. Jaya Pari Steel Co.	Surabaya
28.	P.T. Indah Kiat Pulp & Paper Co.	Surabaya
29.	P.T. Banteng Pratama Rubber Co. Ltd.	Jakarta
30.	P.T. Iqar Jaya	Jakarta
31.	P.T. Gudang Garam	Kediri
32.	P.T. Dynaplast	Jakarta
33.	P.T. BRC Lysalight Industri	Jakarta
34.	P.T. Bridgestone Tire Indonesia	Jakarta
35.	P.T. Branta Mulia	Jakarta
36.	P.T. Bitratex Industrial Corporation	Semarang
37.	P.T. Berlina Co. Ltd.	Surabaya
38.	P.T. Bakri Building Industries	Jakarta
39.	P.T. Artolite Indah Mediatama	Jakarta
40.	P.T. Argo Pantes	Jakarta
41.	P.T. Aqua Golden Missisipi	Jakarta
42.	P.T. Anwar Sierad	Jakarta
43.	P.T. Aneka Gas Industri	Jakarta

## **DISKRIPSI DATA**

---

Data yang disajikan berasal dari penelitian yang dilakukan terhadap manajer-manajer perusahaan manufaktur di pulau Jawa. Dari 400 kuesioner yang dikirimkan, diperoleh jawaban kuesioner yang layak oleh sebanyak 58 buah atau dengan kata lain respon rate sebesar 14,5%.

Dari 58 responden yang mengembalikan kuesioner tersebut, dilihat dari kedudukannya di perusahaan terdiri dari 22,4% manajer tingkat 1 (level I), 50% manajer tingkat 2 (level 2), 22,4% manajer tingkat 3 dan 5,2% manajer tingkat 4. Dilihat dari departemen yang ada di perusahaan, manajer-manajer yang merupakan responden dari penelitian ini berasal dari departemen/bagian akuntansi/keuangan sebanyak 17,25%; departemen administrasi/personalia sebanyak 36,2%; departemen produksi/operasi sebanyak 24,1%; departemen pemasaran sebanyak 17,25%; dan sisanya sebanyak 5,2% berasal dari departemen lain di luar yang sudah disebutkan di atas.

Dilihat dari latar belakang pendidikannya, manajer-manajer tersebut berlatar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 22,4%; manajemen 32,8%; teknik sebanyak 15,5%; 6,9% berlatarbelakang pendidikan hukum, sebanyak 5,2% berlatarbelakang pendidikan farmasi dan 17,2% berlatarbelakang pendidikan di luar yang sudah disebutkan.

Dilihat dari dari tingkat pendidikan terakhirnya, para responden terdiri dari 72,4% berpendidikan sarjana; 17,2% berpendidikan diploma 3 (D3); dan 10,4% berpendidikan master. Pada uraian di bawah ini, akan dijabarkan data-data yang diperoleh dari penelitian dan selanjutnya digunakan untuk analisis data.

### **Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran**

Instrumen yang digunakan untuk mengukur partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terdiri dari 5 pertanyaan, mengenai seberapa tinggi keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran. Jawaban pertanyaan yang disediakan berupa rentang angka 1 – 7. Angka 1 menunjukkan jawaban sangat tidak setuju dan angka 7 menunjukkan jawaban sangat setuju. Setiap angka yang diberikan oleh responden menunjukkan tingkat kesetujuan responden akan pertanyaan yang ada dalam kuesioner. Semakin tinggi angka yang dipilih oleh responden menunjukkan semakin tinggi partisipasi responden dalam penyusunan anggaran. Distribusi skor jawaban masing-masing

pertanyaan dari instrumen partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah:

Skala Dalam Kuesioner	Rentang Hasil Penelitian	Nilai Total	Rata-rata
1 - 7	5 - 35	1485	25,6

### **Role Ambiguity**

Instrumen untuk mengukur *role ambiguity* (peran yang meragukan) terdiri dari 6 pertanyaan, yang berkaitan dengan: keyakinan akan wewenang yang dimiliki, kejelasan rencana dan tujuan pekerjaan, cara membagi waktu untuk perusahaan, tingkat tanggung jawab dalam perusahaan, harapan perusahaan terhadap responden dan diskripsi jabatan. Rentang jawaban yang disediakan adalah dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju (dicerminkan dengan angka 1–7). Semakin tinggi jawaban responden berarti semakin rendah *role ambiguity* (peran yang meragukan) yang dimiliki oleh responden. Ringkasan skor jawaban responden adalah sebagai berikut:

Skala Dalam Kuesioner	Rentang Hasil Penelitian	Nilai Total	Rata-rata
1 - 7	6- 42	2102	36,2

### **Kepuasan Kerja**

Instrumen kepuasan kerja terdiri dari 20 pertanyaan, dengan rentang jawaban yang mungkin (possible range) 1–7. Semakin tinggi angka yang diberikan oleh responden akan mencerminkan semakin tinggi tingkat kepuasan kerja yang dirasakan oleh responden. Ringkasan jawaban responden adalah sebagai berikut:

Skala Dalam Kuesioner	Rentang Hasil Penelitian	Nilai Total	Rata-rata
1 - 7	20 – 140	6370	109,8

### **Kinerja Manajer**

Kinerja manajer dalam penelitian ini dilihat dari kinerja manajerial masing-masing responden. Instrumen untuk mengukur kinerja manajer terdiri dari 9 bagian yaitu satu bagian untuk mengukur kinerja manajer secara keseluruhan dan 8 bagian untuk mengukur kinerja manajerial responden yang diukur dari sudut: perencanaan, investigasi,

pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan. Ringkasan jawaban responden dapat dilihat sebagai berikut:

Skala Dalam Kuesioner	Rentang Hasil Penelitian	Nilai Total	Rata-rata
1-7	9 - 63	2848	49,1

## ANALISIS DATA

Sebelum dilakukan analisis data, terlebih dahulu dilakukan tes validitas (kesahihan butir) dan tes reliabilitas (keandalan). Analisis data dilakukan untuk menguji hipotesis 1 dan 2 serta untuk mengetahui faktor-faktor lain yang diduga berpengaruh terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer. Untuk menguji hipotesis 1 dan 2 digunakan analisis jalur (*path analysis*).

### Uji Validitas dan Reliabilitas

Dari uji validitas diperoleh hasil bahwa seluruh item (butir) yang ada pada kuesioner merupakan butir-butir yang valid/sahih. Uji reliabilitas (keandalan) dengan menggunakan teknik alpha Cronbach untuk masing-masing konstruk (variabel) memberikan hasil ANDAL dan nilai koefisien alpha yang lebih cukup tinggi. Variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai nilai koefisien alpha sebesar 0,837. Variabel *role ambiguity* mempunyai nilai koefisien alpha sebesar 0,912. Variabel kepuasan kerja mempunyai koefisien alpha sebesar 0,933. Variabel kinerja manajer mempunyai nilai koefisien alpha sebesar 0,905.

### Pengujian Hipotesis 1

Dari data yang diperoleh, kemudian dianalisis dengan menggunakan analisis jalur. Suatu variabel (dalam penelitian ini adalah *role ambiguity*) dapat dikatakan sebagai variabel antara (variabel intervening), jika efek tidak langsung variabel bebas (melalui variabel antara) lebih besar dibandingkan dengan efek langsung variabel bebas tersebut terhadap variabel tidak bebas (*dependent variable*).

Dari hasil analisis jalur berikut ini akan dibahas apakah *role ambiguity* merupakan variabel intervening dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja dan

kinerja manajer. Ringkasan hasil analisis jalur yang disajikan berikut ini, digunakan untuk melihat besarnya efek langsung (partisipasi dengan kepuasan kerja) dan efek tidak langsung (partisipasi dengan kepuasan kerja melalui *role ambiguity*).

Dari tabel 2 dapat dilihat efek tidak langsung, melalui *role ambiguity*, antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kepuasan kerja adalah sebesar 0,284. Nilai tersebut lebih besar dibanding efek langsung sebesar 0,217. Dengan demikian *role ambiguity* dapat dikatakan sebagai *variable* antara (*intervening variable*). Hubungan antara *role ambiguity* dengan kepuasan kerjadicerminkan oleh nilai  $r_{23}$  yaitu sebesar 0,726, dan hubungan kedua variabel tersebut signifikan karena nilai  $p$  sebesar 0,000 lebih kecil dibanding tingkat signifikansi yang digunakan yaitu 0,05.

**Tabel 2**  
Efek Langsung Dan Tidak Langsung (Melalui *Role Ambiguity*)  
Partisipasi Dengan Kepuasan Kerja

Total hubungan $R_{ij}$	Efek Langsung $P_{ij}$	Efek Tidak Langsung
$r_{12} = 0,452$	$p_{21} = 0,452$	
$r_{13} = 0,501$	$p_{31} = 0,217$	$P_{32}r_{12}=0,628. 0,452=0,284$
$r_{23} = 0,726$	$p_{32} = 0,628$	$P_{31}r_{12}=0,217. 0,452=0,098$

Jika dihitung secara parsial partisipasi mempunyai hubungan positif sebesar 0,501 terhadap kepuasan kerja dan hubungan kedua variabel signifikasi, karena nilai  $p$  sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan sebesar 5%. Hubungan positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran akan semakin tinggi kepuasan kerja.

Dari tabel 3 yang merupakan ringkasan analisis jalur, kedua variabel partisipasi dan *role ambiguity* terhadap kepuasan kerja signifikan, karena nilai  $p$  sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Sedangkan pengaruh kedua variabel terhadap kepuasan kerja adalah sebesar 56,5%, yang dapat dilihat dari koefisien determinan  $R^2$  sebesar 0,565.

**Tabel 3**  
Hasil Analisis Jalur Partisipasi Terhadap Kepuasan Kerja

Variabel tidak bebas/dihubungkan dengan	Koefisien Jalur	Nilai	t	p
Persamaan 1: RoleAmbiguity/Partisipasi	P21	0,452	3,662	0,001
Persamaan 2: Kepuasan kerja/Role ambiguity	P32	0,628	6,294	0,000
Kepuasan kerja/Partisipasi	P31	0,217	1,882	0,070
Untuk persamaan 1 : $R^2 = 0,204$ , $F = 14,379$ , $p = 0,001$				
Untuk persamaan 2 : $R^2 = 0,565$ , $F = 35,653$ , $p = 0,000$				

Dari hasil analisis tersebut di atas, dapat dinyatakan bahwa ada hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja, yang dijelaskan secara tidak langsung oleh *role ambiguity*. Walaupun nilai koefisien korelasi untuk *role ambiguity* adalah positif, yaitu sebesar 0,452 namun karena pertanyaan untuk *role ambiguity* dibuat dalam bentuk inversnya (semakin tinggi nilai yang diberikan oleh responden berarti semakin rendah *role ambiguity* yang dimiliki oleh responden), maka dapat dinyatakan bahwa adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mengurangi *role ambiguity*.

Dari hasil analisis di atas, yang menyatakan bahwa efek langsung partisipasi terhadap kepuasan kerja lebih kecil dibandingkan efek tidak langsung melalui *role ambiguity*, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa *role ambiguity* dapat dikatakan sebagai variabel antara (*intervening variable*). Dengan demikian hipotesis 1 yaitu: "*Role ambiguity* bukan merupakan variabel antara dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja manajer perusahaan manufaktur" ditolak.

### Pengujian Hipotesis 2

Untuk menguji hipotesis 2 digunakan analisis jalur. Dari tabel 4 dapat dilihat bahwa efek tidak langsung antara partisipasi dan kinerja manajer melalui *role ambiguity* sebesar 0,221 lebih besar dibanding efek langsung sebesar 0,181. Dengan demikian *role ambiguity* dapat dikatakan sebagai variabel antara (variabel intervening). Sehingga dari analisis ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2, yaitu: "*Role ambiguity* bukan merupakan variabel antara dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajer perusahaan manufaktur" ditolak.

**Tabel 4**  
Efek Langsung dan Tidak Langsung (Melalui *Role ambiguity*)  
Partisipasi Terhadap Kinerja Manajer

Total Hubungan	Efek Langsung	Efek Tidak Langsung
r.12 = 0,452	p.21 = 0,542	
r.13 = 0,403	p.31 = 0,181	p.32 . r.12 = 0,490 . 0,452 = 0,221
r.23 = 0,572	p.32 = 0,490	p.31 . r.12 = 0,181 . 0,452 = 0,082

Korelasi antara *role ambiguity* dengan kinerja manajer dicerminkan oleh nilai r.23 yaitu sebesar 0,572, dan hubungan tersebut signifikan karena nilai p sebesar 0,000 < 0,05. Jika dihitung secara parsial, partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif sebesar 0,403 terhadap kinerja manajer, dan hubungan tersebut signifikan karena nilai p sebesar 0,002 lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan sebesar 5 %. Hubungan positif tersebut menunjukkan hubungan yang searah antara partisipasi dengan kinerja manajer, sehingga dapat dinyatakan bahwa semakin tinggi partisipasi maka semakin tinggi kinerja manajer.

Korelasi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan *role ambiguity* sebesar 0,452 namun karena instrumen untuk mengukur variabel *role ambiguity* dibuat dalam bentuk inversnya maka dapat dinyatakan bahwa semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mengurangi *role ambiguity*.

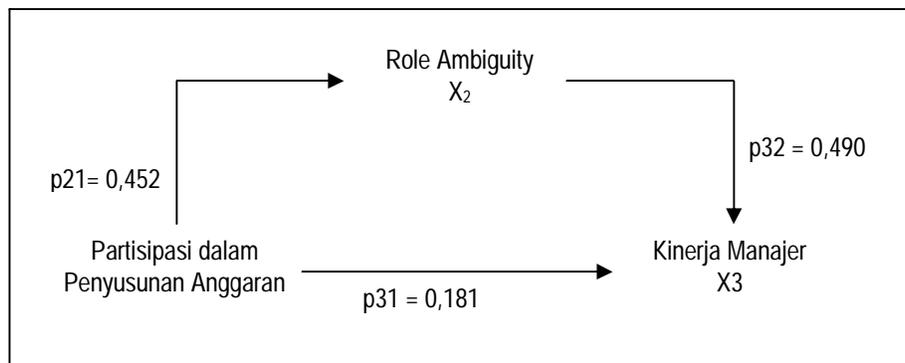
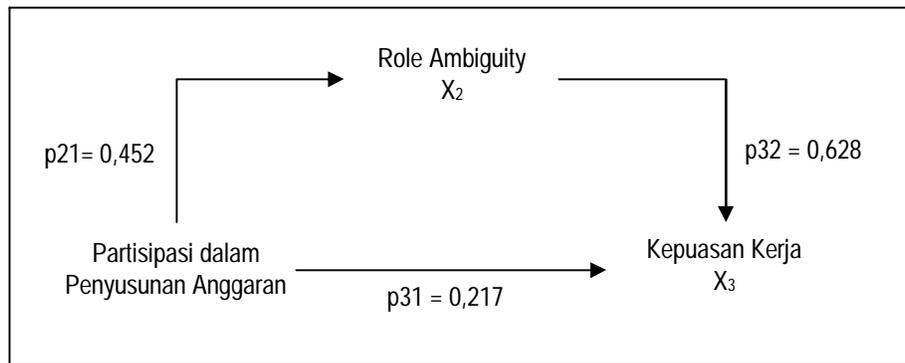
**Tabel 5**  
Hasil Analisis Jalur Partisipasi Terhadap Kinerja Manajer

Variabel tdk. bebas/dihubungkan dengan	Koefisien jalur	Nilai	t	p
Persamaan 1 : Role ambiguity / partisipasi	p.21	0,452	3,792	0,001
Persamaan 2 : Kinerja manajer/Role ambiguity	p.32	0,490	4,036	0,000
Kinerja Manajer/ partisipasi	p.31	0,181	1,520	0,130
Untuk persamaan 1 : R2 = 0,204, F = 14,379, p = 0,001				
Untuk persamaan 2 : R2 = 0,354, F = 15,050, p = 0,000				

Hubungan variabel partisipasi dan *role ambiguity* terhadap kinerja manajer signifikan karena nilai p sebesar 0,000 lebih kecil di-

banding 0,005 (tabel 5). Kedua variabel memberikan sumbangan sebesar 35,4 % terhadap kinerja manajer. Hal ini dapat dilihat dari koefisien determinan  $R^2$  sebesar 0,354, berarti 64,6 % kinerja manajer dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Dari analisis yang telah dilakukan dapat digambarkan tentang hubungan partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer sebagai berikut:



## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Dari hasil analisis yang telah dilakukan atas dasar hasil pengolahan data penelitian, dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

- Role ambiguity* merupakan variabel antara (variabel intervening) dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran

- dengan kepuasan kerja. Hal ini dapat dilihat dari nilai efek tidak langsung melalui *role ambiguity* sebesar 0,284 lebih besar dibanding efek langsung sebesar 0,217.
- b. *Role ambiguity* merupakan variabel antara dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajer. Hal ini dapat dilihat dari efek tidak langsung (melalui *role ambiguity*) sebesar 0,221 lebih besar dari 0,181.
  - c. Hubungan kedua variabel yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran dan *role ambiguity* terhadap kepuasan kerja signifikan karena nilai p sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Sedangkan pengaruh kedua variabel terhadap kepuasan kerja sebesar 56,5%, yang dapat dilihat dari koefisien determinan R<sup>2</sup> sebesar 0,565. Hal ini berarti sebesar 43,5% kepuasan kerja dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.
  - d. Hubungan kedua variabel yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran dan *role ambiguity* terhadap kinerja manajer signifikan karena nilai p sebesar 0,000 lebih kecil dari tingkat signifikansi yang digunakan sebesar 5%. Kedua variabel memberikan sumbangan sebesar 34,4% terhadap kinerja manajer. Hal ini dapat dilihat dari koefisien determinan (R<sup>2</sup>) sebesar 0,354, berarti 64,6% kinerja manajer dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

### Saran

Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa penggunaan partisipasi dalam penyusunan anggaran cukup memberikan dampak positif. Partisipasi dapat mengurangi *role ambiguity* (peran yang meragukan), sehingga pada akhirnya akan dapat meningkatkan kepuasan kerja dan kinerja manajer. Hasil tersebut dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi perusahaan-perusahaan manufaktur di Indonesia di dalam penggunaan anggaran partisipatif. Meskipun diakui bahwa penelitian ini hanya dilakukan terhadap perusahaan manufaktur di pulau Jawa. Namun dengan melihat bahwa kebanyakan perusahaan manufaktur di Indonesia berlokasi di pulau Jawa, serta hasil penelitian Indriantoro (1995) yang juga memberikan hasil positif, maka kiranya hasil tersebut dapat digeneralisasi untuk perusahaan manufaktur di Indonesia.

Dalam penelitian ini kinerja manajer diukur menurut persepsi manajer. Untuk penelitian yang akan datang dapat dicoba dengan menggunakan ukuran kinerja secara kuantitatif, misalnya ROI.

## KETERBATASAN

---

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan yaitu:

- a. Ada kemungkinan terdapat hubungan timbal balik (*reciprocal relationshi*) antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan *role ambiguity*, yang tidak diuji dalam penelitian ini.
- b. Kinerja manajerial diukur dengan persepsi responden, sehingga memungkinkan adanya respon bias.
- c. Secara keseluruhan kuesioner yang diterjemahkan dari kuesioner bahasa Inggris dapat menimbulkan respon bias.

## DAFTAR PUSTAKA

---

- Argyris, Chris, *"The Impact Budget on People"*, Ithaca, he Controllershship Foundation, Inc., Cornell University, 1952, dalam Indriantoro, Nur, *"The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction eith Locus of Control and Cultur al Dimensions as Moderating Variables"*, TKPA, 1995.
- Becker, Selwyn and David Green., *"Budgeting and Employee Behaviour"*, Journal of Business, Oktober 1962, pp . 392 – 402.
- Brownell, Peter, *"Partisipation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness"*, The Accounting Review, Oktober 1981, pp.844-860.
- Brownell, Peter and Hirst M., *"Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Test of Three Way Interaction"*, Journal of Accounting Research, Autumn 1986, pp. 241 – 249.
- Brownell, Peter and Mc.Innes M., *"Budgetary, Participation, Motivation and Managerial Performance"*, The Accounting Review, Oktober 1986, pp. 587–600.
- Chenhall, Robert H., and Peter Brownell, *"The Effect of Partisipative Budgeting on Job Satisfaction and Performance: Role Ambiguity as an Intervening Variable"*, Accounting, Organization and Society, 1988, pp. 225-233.
- Drtina et. all., *"Continous Budgeting at the HON Company"*, Management Accounting, Januari, 1996, pp.20-24.

- Frucot, Veronique and Winston T Shearon, "*Budgetary Participation, Locus of Control and Maxican Manajerial Performance and Job Satisfaction*", The Accounting Review, Januari 1991, pp. 80-89.
- Gibson, James L., John M. Ivancevich and J.M. Donnlley, "*Organization: Behaviour, Structur and process*", Seventh Edition, Homewood, Richard D. Irwin, Boston, 1991.
- Gul, Ferdinand A., et. al., "*Decentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence*", Accounting and Business Research, Vol. 25, No. 98, pp. 107-113, 1995.
- Hirst, Mark K., "*The Effect of Setting Budget Goal and Task Uncertainty on Performance: A Theoritical Analysis*", The Accounting Review, Vol 62, No 4, 1987, pp. 774 – 784.
- Hofstede, Geert H., "*The Game of Budget Control*", Van Gorcum, 1968, dalam Indriantoro, Nur, "*The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultur al Dimensions as Moderating Variables*", TKPA, 1995.
- Indriani, Mirna, "Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Prestasi Kerja dan Kepuasan Kerja pada Aparat Pemerintah Tingkat I Propinsi Daerah Istimewa Aceh," Tesis S – 2 UGM, 1993.
- Indriantoro, Nur, "*The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimencions as Moderating Variables*", TKPA, 1995.
- Ivancevich, J., "*The Effect of Goal Setting on Performance and Satisfaction*", Journal of Applied Psychology, Oktober 1976, pp. 605-612.
- Kenis, Izzetin, "*Effects of Budgetary Goal Characteristics on Manajerial Attitudes and Performance*", The Accounting Review, Oktober 1979, pp. 707-721
- Kren, Leslie, "*Budgetary Partisipation and Manajerial Performance: The Impact of Information and Environmental Uncertainty*", The Accounting Review, Juli 1992, pp. 511-526.

- Licata, Michael p., Robert H. Stawser and Robert B. Welker, "A Note on *Partisipation in Bulgeting and Locus of Control*", *The Accounting Review*, Januari 1986, pp. 112-117.
- Mohoney, T.A., T.H. Jerdee and Stephen J. Carol, "*The Job of Management*", *Indusrtial Relation*, Februari 1965, pp. 97-110
- Merchant, Kenneth A., *The Design of Corporate Budgeting System: Influences on ManajerialBehavior and Performance*", *The Accounting Review*, Oktober 1981, pp. 813-829.
- Mia, Lokman, "*The Impact of Partisipation in Budgeting and Job Difficulty on Manajerial Performance and Work Motivation: A Research Note*", *Accounting, Organization and Society*, 1989, pp. 347-357
- Milani, Ken, *The Relationship of Participation Budget-setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Reserch*", *The Accounting Review*, April 1975, pp. 274-284.
- Mulyadi, "Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa", BP STIE YKPN, Yogyakarta, 1993.
- Rizzo, J.R. House R.J. and Lirtzman, S.I., "*Role Conflict and Ambiguity in Complex Organizations*", dalam Terry Gregson et. all., "*Role Ambiguity, Role Conflict and perceived Environmental Uncertainty: Are the Scales Measuring Separate Constructs for Accountants*", *Behaviour Research in Accounting*, Vol. 6, 1994, pp. 145-159.
- Schermerhorn, John R, Jr, "*Menegent*", Fifth Edotion, John Wiley & Sons, Inc., New York, 1996.
- Siegel, Gary & Helene Ramanauskas Marconi, "*Behavioral Accounting*" South Western Publishing Co., cincinnati, Ohio, 1989.
- Steers, R. M., "*Factors Affecting Job Attitudes in a Goal- Setting Environment*," dalam Kenis, "*Effects of Budgettary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance*," *The Accounting Riview*, Oktober 1979, pp. 707 – 721.
- Stewart, Thomas A., "*Why Budgets are Bad for Business?*", dalam Young, S. Mark," *Readings in Management Accounting*", A. Simon & Schuster Co., Prentice Hall, New Jersey, 1995.

Thomas, Willam E., Jr., *Readings in Cost Accounting, Budgeting & Control*, Seventh Edition, South Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 1988.

Van Sell et. all., *“Role Conflict and Role Ambiguity: Integration of the Literatur and Directions for Future Research”*, dalam Terry Gregson et. all., *“Role Ambiguity, Role Conflict and Perceived Environmental Uncertainty: Are the Scales Measuring Separate Constructs for Accountants”*, Behaviour Research in Accounting, vol. 6, 1994, pp . 145 – 159.

Welsch, Glenn A., Ronald W. Hilton, Paul N. Gordon, *“Budgeting: Profit Planning and Control”*, Fifth Edition, Prentice Hall International Inc., New Jersey, 1988.