

Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kinerja Manajerial

Influence of Participative Budgeting Towards Managerial Performance

IIN INDARTI

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Manggala
Jln. Sriwijaya No. 32 & 36 Semarang 50242
Telp. 024.8311982.

Diterima 20 Desember 2008; Disetujui 2 Februari 2009

Abstract : This research is done in order to know the impact between the participative budgeting and managerial performance. The examination will be as follow : is the motivation able to act its role as the intervening variabel, in the relation between the participative budgeting and the managerial performance? The function of budget in the company is not only as a tool of planning, but also as a working guide, coordination tool, control tool and working, evaluation tool. Because of the close relation between the function of budget and the function of the management, the relationship between participative budget and the management performance has attracted the attention for observation. The regression analysis used the data analysis technique. Finally, the research result showed that the participative budgeting has a positive impact to the managerial performance, but not significant, and the participative budgeting has the positive impact to the motivation but not significant. Motivation has the positive and significant impact to the managerial performance. In other word, motivation can not be used as the intervening variabel, because the observation result showed that the participative budgeting and motivation have the positive impact to the managerial performance but not significant.

Key words : participate budgeting, managerial performance, motivation

PENDAHULUAN

Anggaran sebagai alat pengendalian manajemen salah satunya berguna untuk mengevaluasi kinerja manager (Hansen dan Mowen, 1999). Sebagai alat evaluasi kinerja maka salah satu aspek penting yang perlu mendapat perhatian adalah perlunya mempertimbangkan dampak anggaran terhadap perilaku manusia. Dampak tersebut bisa positif atau negatif. Dampak positif dapat terjadi jika tujuan

setiap manajer sesuai dengan tujuan organisasi dan manajer memiliki dorongan untuk mencapainya. Sedangkan dampak negatif dapat terjadi jika manajer berperilaku menyimpang dari tujuan positif.

Agar anggaran dapat berpengaruh positif bagi perusahaan maka harus dikembangkan suatu model penyusunan anggaran partisipatif. Penganggaran partisipatif memberikan kesempatan bagi para manajer untuk ikut menyusun anggaran. Penganggaran partisipatif akan meningkatkan rasa tanggung jawab serta

tantangan yang merupakan proses pemenuhan insentif nonmoneter, yang akan berdampak terhadap peningkatan kinerja.

Berbagai penelitian mengenai keterkaitan antara penyusunan anggaran partisipasi dengan kinerja manajerial menunjukkan hasil yang kurang konsisten. Penelitian Bass & Leavitt (1963), Brownell & McInnes (1986), dan Indriantoro (1993), menunjukkan adanya hubungan yang tidak signifikan. Penelitian lain yang dilakukan Brian dan Locke (2000) menunjukkan hubungan yang negatif.

Hasil penelitian yang tidak konsisten ini menurut Govindarajan (1986) karena adanya faktor-faktor kondisional ataupun variabel-variabel lain. Menurut Brownell dan McInnes (1982) faktor kondisional ini dapat dikelompokkan dalam faktor kultural, faktor organisasional, yang bersifat *intervening* dan factor *interpersonal* dan factor individual, yang bersifat *moderating*.

Penelitian selanjutnya sebagian sudah memasukkan variabel *intervening* dan variabel *moderating* tersebut. Penelitian Brownell (1986) menggunakan variabel motivasi, sedangkan penelitian Erez, et al (1985) memasukkan variabel *goal commitment*. Adapun penelitian Supomo dan Indriantoro (1998) memasukkan variabel *moderating* struktur organisasi dan kultur organisasi. Lain halnya penelitian yang dilakukan Lucyanda (2000) menggunakan variabel *locus of control* sebagai variabel *moderating* dan motivasi sebagai variabel *intervening*.

Rumah Sakit Umum Daerah Tugurejo merupakan Rumah sakit kelas B yang dimiliki Pemerintah Propinsi Jawa Tengah, yang terletak di Semarang Barat. Rumah sakit ini berlokasi di Jalan Raya Tugurejo yang terletak pada ruas jalur utama Semarang-Jakarta yang merupakan jalur utama pantai utara Jawa antara Semarang – Kendal. Posisi tersebut sangat strategis dengan aspek pendukung terletak di jalur lalu lintas utama yang sangat padat dan mempunyai potensi rawan kecelakaan, dekat dengan pintu utama Jalan Tol Manyaran, dikelilingi oleh lingkungan pemukiman daerah Mijen dan Ngaliyan (Kota Satelit) serta dilingkupi oleh 4 daerah sentra

industri besar yaitu Kawasan Industri Cilacap (Wijaya Kusuma), Kawasan Tugu Indah Industri, Kawasan Industri Candi serta Kawasan Guna Mekar Industri.

Di bawah kepemimpinan Gubernur Jawa Tengah serta komitmen DPRD Komisi E Propinsi Jawa Tengah, melalui pendekatan manajemen mutu, maka Rumah Sakit Umum Daerah Tugurejo berusaha untuk meningkatkan dan mengembangkan mutu pelayanannya di seluruh jajaran rumah sakit. Dengan upaya dan kerja keras dari seluruh jajaran Rumah Sakit maka melalui perjalanan dan perjuangan yang panjang RSUD Tugurejo sudah dapat merubah dari Rumah Sakit Khusus Kusta menjadi Rumah Sakit Khusus yang memberikan pelayanan umum, kemudian berubah menjadi Rumah Sakit Umum kelas C pada akhir tahun 2000 dan saat ini menjadi Rumah Sakit Umum Daerah kelas B Non Pendidikan.

Proses Sertifikasi ISO dilaksanakan sejak Januari sampai dengan Desember 2006, dan sejak tahun 2007 dicanangkannya pelaksanaan ISO yang didasarkan Keputusan Meneg PAN tentang Pedoman Umum Penyelenggaraan Pelayanan Publik, Penyusunan Indeks Kepuasan Masyarakat Unit Pelayanan Instansi Pemerintah dan Petunjuk teknis Transparansi dan Akuntabilitas dalam Penyelenggaraan Pelayanan Publik, serta PERDA No. 9 / 2005 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Gubernur Jawa Tengah menyatakan bahwa pelaksanaan ISO merupakan upaya pemerintah untuk memberikan pelayanan kesehatan sebaik-baiknya sesuai ketentuan pasar. Selain itu, guna memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap pelayanan kesehatan rumah sakit daerah. Maksud pencanangan ISO 9001:2000 yakni agar kualitas pelayanan kesehatan dapat terukur melalui penerapan Sistem Manajemen Mutu, sehingga masyarakat selaku obyek pelayanan merasa puas. Tanpa dedikasi, loyalitas, komitmen dan semangat kerja karyawan yang tinggi dari seluruh jajaran Rumah Sakit maka hal tersebut tidak mungkin akan tercapai. Dengan menjadi kelas B maka RSUD Tugurejo bersama segenap jajarannya akan berusaha selalu meningkatkan

Tabel 1
Rumah Sakit di Kota Semarang
Tahun 2007 – 2008

No	Jenis Rumah Sakit	2007	2008
01	Rumah Sakit Umum Type A	1	1
02	Rumah Sakit Umum Type B	6	8
03	Rumah Sakit Umum Type C	9	10
04	Rumah Sakit Umum Type D	1	0
05	Rumah Sakit Jiwa	1	1
06	Rumah Sakit Bedah Plastik	2	2
07	Rumah Sakit Ibu dan Anak	4	4
08	Rumah Sakit Bersalin	4	4
09	Rumah Bersalin	21	24
10	Balai Pengobatan Umum Swasta	151	157
11	Balai Pengobatan Gigi Swasta	23	25
12	Klinik 24 jam	48	51
13	Klinik Spesialis	16	20
14	Praktek Berkelompok Dokter Spesialis	13	15

Sumber : BPS Kota Semarang

mutu pelayanannya, sehingga visi Rumah sakit dapat tercapai dan masyarakat bisa mendapat pelayanan yang baik.

Pelayanan kesehatan akan menentukan jumlah kunjungan pasien di RSUD Tugurejo Semarang. Pelayanan kesehatan antara lain dipengaruhi kinerja manajerial. Untuk meningkatkan kinerja, perlu diketahui faktor pengaruh anggaran partisipatif dan faktor motivasi. Oleh karena itu, berdasarkan *empirical gap* penelitian terdahulu dan tinjauan teoritis, maka penelitian ini akan menganalisis pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel *intervening*.

METODE

Kinerja Manajerial. Kinerja manajerial merupakan kesuksesan seseorang dalam melaksanakan suatu pekerjaan (Maier dalam As'ad, 2001). Sedangkan As'ad (2001), menyatakan kinerja sebagai hasil yang dicapai oleh seseorang menurut ukuran yang berlaku untuk

pekerjaan yang bersangkutan. Penentuan kesuksesan seseorang sangat sulit karena pekerjaan begitu kompleks tidak ada ukuran output yang pasti. Hal seperti ini terutama terdapat pada jabatan-jabatan administratif.

Anggaran Partisipatif. Anggaran adalah pernyataan resmi oleh manajemen tentang harapan manajemen mengenai pendapatan, biaya dan transaksi keuangan lainnya dalam jangka waktu tertentu untuk perusahaan yang menjadi tanggungjawabnya (Suadi, 1995). Penyusunan anggaran perlu didasarkan pada program yang telah disusun, oleh karena itu waktu yang dicakup oleh anggaran biasanya meliputi jangka waktu satu tahun (Mulyadi dan Setyawan, 1999). Anggaran merupakan alat manajemen untuk mencapai tujuan. Sebagai alat manajemen anggaran bukan hanya berfungsi sebagai alat perencanaan tapi memiliki tiga fungsi yaitu menentukan wewenang dan tanggungjawab, menimbulkan koordinasi, serta menjadi dasar penilaian.

Anggaran dapat berpengaruh yang besar terhadap perilaku manajer. Partisipasi adalah suatu proses pembuatan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih dimana keputusan-keputusan tersebut memiliki pengaruh atau efek kepada yang membuatnya. Dengan kata lain, para pekerja atau manajer tingkat bawah memiliki suara dalam proses manajemen. Jika diterapkan dalam perencanaan, partisipasi merujuk pada keterlibatan manajer tingkat bawah dan menengah dalam keputusan-keputusan penetapan sasaran organisasional dan penentuan tujuan kinerja.

Penganggaran partisipatif memberikan kesempatan bagi para manajer untuk ikut menyusun anggaran. Anggaran partisipatif lebih memungkinkan para manajer untuk melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang menurutnya dapat tercapai (Brownell dan McInnes, 1986). Partisipasi penyusunan anggaran juga merupakan pendekatan yang efektif untuk meningkatkan kinerja manajer. Tingkat partisipasi yang tinggi cenderung mendorong manajer untuk lebih aktif dalam memahami anggaran dan memiliki pemahaman yang baik dalam menghadapi kesulitan pada saat pelaksanaan anggaran.

Motivasi. Motivasi dasar yang paling sederhana pada hakekatnya merupakan cerminan perilaku manusia yang timbul dari dalam diri individu (Reksohadiprojo & Handoko, 2001). Motivasi internal yang bersumber dari pribadi seseorang. Sedangkan motivasi eksternal dibangun di atas motivasi internal. Motivasi eksternal dalam organisasi sangat tergantung pada anggapan-anggapan dan teknik-teknik yang dipakai oleh pimpinan organisasi atau para manajer dalam memotivasi bawahannya.

Teori motivasi kerja meliputi teori hirarki kebutuhan Maslow, yang menyatakan bahwa kebutuhan manusia dapat digolongkan dalam lima tingkatan yaitu kebutuhan fisik, kebutuhan rasa aman, kebutuhan menjadi bagian dari organisasi sosial, kebutuhan akan harga diri, dan kebutuhan perkembangan pribadi.

Teori yang kedua adalah teori motivasi berprestasi McClelland, yang memusatkan perhatiannya pada tiga kebutuhan manusia yaitu kebutuhan berprestasi (*need for achievement*), kebutuhan afiliasi (*need for affiliation*), dan kebutuhan kekuasaan (*need for power*).

Teori yang terakhir adalah Teori Motivasi Dua Factor Herzberg, yang menyimpulkan bahwa ada dua kelompok yang mempengaruhi motivasi kerja seseorang dalam suatu organisasi, yaitu pemuas kerja (*job satisfiers*) yang berkaitan dengan isi pekerjaan dan penyebab ketidakpuasan kerja (*job dissatisfiers*) yang bersangkutan dengan suasana pekerjaan. *Satisfiers* lebih dikenal dengan istilah *motivators* dan *dissatisfiers* disebut sebagai faktor – faktor higienis (*hygiene factors*). Faktor higienis adalah faktor-faktor yang menjadi sumber ketidakpuasan kerja yang meliputi kondisi kerja, hubungan antar pribadi, pengawasan, kebijakan dan administrasi perusahaan. Faktor motivator adalah faktor-faktor yang menjadi sumber kepuasan kerja yang dapat memotivasi manusia pada pekerjaannya, yang terdiri dari promosi, tanggungjawab, pekerjaan itu sendiri, penghargaan, penghargaan dan prestasi.

Terdapat beberapa teori proses motivasi kerja, diantaranya adalah teori pengharapan Vroom yang berdasarkan konsep nilai, pengharapan dan hasil-hasil. Asumsi dasarnya adalah

bahwa pilihan-pilihan yang dibuat oleh seseorang diantara serangkaian kegiatan yang berhubungan secara beraturan dengan peristiwa-peristiwa psikologis yang terjadi secara bersamaan dengan perilaku. Menurut Vroom, *performance* seseorang (P) merupakan fungsi dari interaksi perkalian antara motivasi (m) dan ability (K) atau dapat dirumuskan :

$$P = f(M \cdot K)$$

Dari rumus tersebut, dapat ditunjukkan bahwa tinggi rendahnya prestasi kerja seseorang merupakan hasil perkalian dari motivasi dan kecakapan.

Lain halnya menurut Vroom, bahwa tinggi rendahnya motivasi seseorang tenaga kerja ditentukan oleh interaksi perkalian dari tiga komponen yaitu *values* (nilai-nilai), *instrumentality* (alat) dan *expectancy* (harapan) atau dapat dirumuskan :

$$M = (V \cdot I \cdot E)$$

Dengan bekerja, setiap orang akan merasakan akibat-akibatnya dan setiap orang mempunyai sasaran-sasaran pribadi yang diharapkan akan dapat dicapai sebagai dampak prestasi kerjanya. Akibat ini akan mempunyai nilai (*values*) yang berbeda-beda bagi setiap individu, nilainya bisa positif bisa negatif. Jika seseorang bekerja dan dapat berprestasi secara optimal sesuai harapan perusahaan maka ia mengharapkan sasaran-sasaran pribadinya dapat tercapai. Kemungkinan tercapainya sasaran pribadi melalui tercapainya prestasi yang diharapkan oleh perusahaan, yang disebut dengan *instrumentality*. Jika prestasi kerja tinggi yang merupakan output seseorang bekerja, sejauh mana kemungkinan yang dirasakan oleh tenaga kerja bahwa apa yang dilakukan dapat menimbulkan prestasi sesuai yang diharapkan perusahaan, yang lebih dikenal dengan *expectancy*. Seorang karyawan mempunyai harapan yang besar dapat berprestasi lebih tinggi dan ia menduga bahwa tercapainya prestasi yang tinggi akan mendapatkan apa yang diharapkan, maka akan mempunyai motivasi yang tinggi, sebaliknya jika seseorang merasa yakin bahwa ia tidak akan mencapai prestasi kerja sesuai yang diharapkan oleh perusahaan, maka motivasi kerjanya akan berkurang.

Model yang terakhir adalah model Porter dan Lawler yang merupakan model pengharapan. Pengertian motivasi tidak sama dengan kepuasan atau prestasi kerja. Menurut teori ini, usaha (motivasi) tidak secara langsung mengarah ke prestasi kerja, tetapi melalui perantara kemampuan atau sifat dan persepsi peranan, yang dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Performance} = \text{Effort} \times \text{Abilities} \times \text{Role Perceptions}$$

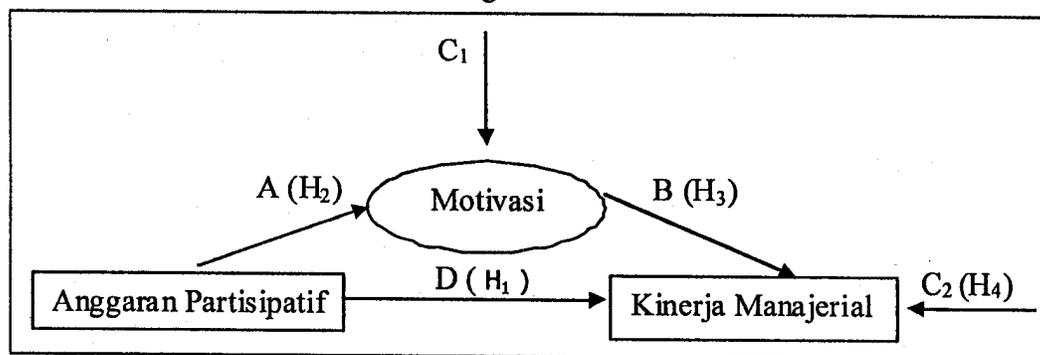
Effort adalah banyaknya energi yang dikeluarkan seseorang dalam situasi tertentu. *Ability* adalah karakteristik individual seperti intelegensi, manual skill, traits yang merupakan kekuatan potensial seseorang untuk berbuat dan sifatnya relative stabil. *Role Perceptins* adalah kesesuaian antara *effort* yang dilakukan seseorang dengan pandangan evaluator atau atasan langsung tentang *job requirement*.

Tabel 2
Hasil – hasil Penelitian Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial

No	Peneliti	Topik	Teknik Analisis	Hasil Penelitian
1	Mia (1998)	Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Kontijensi.	Regresi Berganda	Anggaran Partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel moderating secara signifikan.
2	Supomo & Indriantoro (1998)	Efektifitas Partisipasi Penyusunan Anggaran untuk Meningkatkan Kinerja Manajerial.	Regresi Berganda	Pada struktur ekonomi desentralisasi dan kultur organisasional yang berorientasi pada orang, partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial namun pada struktur ekonomi yang sentralisasi dan kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan, penyusunan anggaran berpengaruh negatif.
3	Wahyudi (1998)	Analisis Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial.	Regresi Berganda	Kinerja Manajerial mempunyai hubungan secara signifikan dengan anggaran partisipatif sebagai variable perilaku. Pendidikan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial tapi pengalaman tidak mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial.
4	Riyadi (2000)	Pengaruh Penyusunan Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dengan menggunakan pendekatan kontijensi.	Regresi Berganda	Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial tidak dipengaruhi oleh motivasi. Kinerja manajerial dipengaruhi oleh interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelepasan wewenang yang terdesentralisasi.
5	Laberto (2001)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai variable intervening.	Structural Equation Model	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap penyusunan anggaran dan motivasi. Motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Sumber : Penelitian terdahulu

Gambar 1. Kerangka Pemikiran Penelitian.



Sumber : Laberto (2001)

Penambahan dalam perumusan diatas adalah *role perceptions*, yaitu jenis aktivitas tingkah laku yang dirasakan seseorang paling cocok untuk dilakukan agar dapat sukses, sifatnya labil, mengikuti perubahan situasi dan berperan sebagai penentu arah dari *effort*, serta merupakan moderator atau korelasi antara *effort* dan *performance*. *Effort* sendiri ditentukan oleh *value of reward*.

Variabel motivasi sebagai salah satu variable individual yang memediasi hubungan partisipasi penyusunan anggaran, merupakan salah satu dimensi system penganggaran dan kinerja manajerial untuk merekonsiliasi temuan penelitian yang bertentangan.

Anggaran Partisipatif dan Kinerja Manajerial. Penganggaran partisipatif memberikan rasa tanggung jawab kepada manajer dan mendorong timbulnya kreativitas. Karena para manajer yang membuat anggaran, maka tujuan anggaran harus mampu diselaraskan dengan tujuan perusahaan. Hampir seluruh penelitian tentang partisipasi dalam proses manajemen menyimpulkan bahwa partisipasi bermanfaat bagi organisasi. Partisipasi dapat mempengaruhi sikap pegawai secara positif, meningkatkan kualitas dan kuantitas produksi serta meningkatkan kerjasama diantara para manajer. Hasil penelitian Indriantoro dalam Riyadi (2000) menemukan bahwa adanya hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Motivasi adalah sesuatu yang menimbulkan semangat dan dorongan kerja (As'ad, 2001). Kegiatan penganggaran memotivasi manajer untuk mengembangkan arah organisasi,

meramalkan kesulitan dan mengembangkan kebijakan masa depan. Anggaran juga memberikan dasar bagi penggunaan sumber daya perusahaan dan memotivasi karyawan. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan adanya hubungan yang positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan motivasi.

Motivasi kerja merupakan bagian penting dari tingkah laku seseorang. Kuat lemahnya motivasi kerja ikut menentukan besar kecilnya prestasi kerja. Teori organisasi tradisional mengasumsikan bahwa semua individu terutama termotivasi oleh hadiah berupa uang. Namun sebenarnya selain faktor ekonomi, individu termotivasi oleh jaringan yang kompleks dari psikologis intrinsik serta faktor sosial.

Tinjauan penelitian terdahulu menemukan beberapa hasil yang tidak konsisten mengenai pengaruh antara partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Hasil-hasil penelitian terdahulu dirangkum seperti dalam tabel 2.

Berdasarkan tinjauan teoritis dan temuan-temuan penelitian terdahulu, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 1.

Berdasarkan Gambar 1, maka dihipotesiskan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial (D). Namun anggaran partisipatif juga berpengaruh secara tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui *variable intervening* motivasi. Hubungan tidak langsung terjadi jika motivasi memediasi hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial. Anak panah C₁ dan C₂ yang menuju variabel dependen berfungsi untuk

menjelaskan jumlah variabel lain yang tidak dapat dijelaskan oleh variabel independen. Anak panah C_1 ke motivasi menunjukkan *variance* variabel motivasi yang tidak dapat dijelaskan oleh variabel anggaran partisipatif, sedangkan anak panah C_2 ke kinerja manajerial menunjukkan *variance* yang tidak dapat dijelaskan oleh anggaran partisipatif dan motivasi.

Teknik Pengumpulan Data. Dalam penelitian ini data primer diperoleh langsung dari responden yang menjadi sampel, dengan cara membagikan kuesioner yang berisi daftar pertanyaan terstruktur. Adapun data sekunder diperoleh dari Kantor Rumah Sakit Umum Daerah Tugurejo Semarang dan Badan Pusat Statistik Kota Semarang.

Populasi dan Sampel. Populasi penelitian ini adalah karyawan RSUD Tugurejo Semarang periode 2008 yang mempunyai jabatan sebagai wakil direktur, kepala bagian dan koordinator. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* berdasarkan pertimbangan :

1. Pendidikan minimal SLTA karena karyawan yang menduduki jabatan struktural salah satu syaratnya berpendidikan minimal SLTA sehingga semua karyawan yang menyusun anggaran dapat menjadi sampel, yakni sebanyak 40 orang.
2. Telah menjabat lebih dari 1 tahun artinya sudah pernah membuat anggaran di departemen yang menjadi tanggungjawabnya karena anggaran dibuat setahun sekali.
3. Menjabat sebagai wakil direktur, kepala bagian, atau koordinator yang memiliki atasan dan bawahan.

Variabel Operasional. Variabel partisipasi anggaran diukur dengan instrumen yang

dikembangkan Milani (1975). Instrumen tersebut untuk mengukur tingkat partisipasi, yaitu pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan oleh para manajer secara individual dalam proses penyusunan anggaran yang meliputi tingkat keterlibatan, penilaian terhadap alasan atasan dalam merevisi anggaran, kuantitas permintaan pendapat dan atau usulan tentang anggaran kepada atasan, pengaruh diri dalam penyusunan anggaran, tingkat kepentingan keterlibatan usulan atau pemikiran terhadap penyusunan anggaran, dan tingkat pemberian usulan pada saat anggaran disusun.

Variabel motivasi diukur dengan instrumen yang dikembangkan Lawler, et all (1977) yang mengacu pada *expectancy theory* yang terbagi dalam tiga bagian, yaitu :

1. Berkenaan dengan apa yang diharapkan apabila telah melaksanakan sesuatu dengan baik, meliputi perolehan bonus atau kenaikan gaji, merasa lebih nyaman, mendapat kesempatan mengembangkan keahlian, memperoleh keamanan kerja yang lebih baik, memperoleh kesempatan untuk mempelajari hal yang baru, dipromosikan mendapatkan pekerjaan yg lebih baik, merasa mengerjakan sesuatu yang bermanfaat.
2. Berkenaan dengan seberapa penting penghargaan yang diinginkan, meliputi kebebasan dalam melaksanakan pekerjaan, dihormati rekan sekerja, memperoleh hadiah dari atasan, rekan sekerja lebih bersahabat.
3. Berkenaan dengan harapan yang diinginkan apabila telah bekerja keras meliputi jumlah pembayaran yang diperoleh, kesempatan melaksanakan pekerjaan, kesempatan mengembangkan keahlian, keamanan kerja, kesempatan untuk belajar, kesempatan dipromosikan, kepuasan, kebebasan,

Tabel 3
Populasi dan Sampel

Jabatan	Populasi	Pendidikan Minimal SLTA	Menjabat > 1 tahun	Punya atasan dan bawahan	Sampel
Wakil Direktur	3	3	3	3	3
Kepala Bagian	24	23	21	21	21
Koordinator	16	14	12	7	7
Jumlah	43	40	36	31	31

Sumber : RSUD Tugorejo Semarang (2008)

penghargaan dari rekan sekerja, dan persahabatan.

Variabel kinerja manajerial diukur dengan *instrument self rating* yang dikembangkan Mahoney. Instrumen tersebut meliputi perencanaan (penentuan tujuan, kebijakan dan pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, perancangan prosedur, pemrograman), investigasi (pengumpulan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan dan analisis pekerjaan), pengkoordinasian (tukar menukar informasi berkaitan dengan pengembangan program antar bagian), evaluasi (penyusunan dan pengukuran proposal, kinerja serta evaluasi) dan pengawasan (pengarahan dan pengembangan bawahan), pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan.

HASIL PEMBAHASAN

Validitas dan Reliabilitas. Pengujian validitas menggunakan teknik *corrected item-total correlation*. Semua instrumen pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner dalam pengukuran variabel anggaran partisipatif, variabel motivasi dan variabel kinerja manajerial adalah valid dengan tingkat kepercayaan 10%. Adapun pengujian reliabilitas menggunakan *Alpha-Cronbach*, di mana suatu indikator variabel dikatakan reliabel jika koefisien *Alpha-Cronbach* yang dimiliki lebih besar dari 0,6.

Dari hasil pengujian di tabel 4 nampak bahwa semua instrumen yang digunakan dalam kuesioner hasilnya *reliable* untuk mengukur variabel yang telah ditentukan.

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

No	Variabel	Item	Cronbach Alpha
1	Anggaran Partisipatif	6	0.8169
2	Motivasi	25	0.9576
3	Kinerja Manajerial	9	0.8584

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 5
Hasil Pengujian Regresi Linear Sederhana

Variabel Penjelas	Koefisien	Signifikan
Konstanta (a)	129.947	0.000
Anggaran Partisipatif (beta)	0.095	0.616
T Hitung	0.524	0.623
<i>Adjusted R²</i>	-0.024	

Sumber : data primer yang diolah

Tabel 6
Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel Penjelas	Koefisien	Signifikan
Konstanta (a)	18.575	0.083
Anggaran Partisipatif (beta)	0.177	0.314
Motivasi (Beta)	0.365	0.043
T hitung (Anggaran Partisipatif)	1.047	0.314
T hitung (Motivasi)	2.159	0.043
<i>Adjusted R²</i>	0.117	

Sumber : data primer yang diolah

Analisis Regresi. Model regresi linier telah memenuhi asumsi klasik. Adapun hasil analisis regresi sederhana untuk menganalisis pengaruh anggaran partisipatif terhadap motivasi tampak pada tabel 5.

Dari hasil pengujian di tabel 5, diketahui pengaruh anggaran partisipatif terhadap motivasi adalah sebesar 0,095 atau sangat kecil. *Adjusted R²*-nya sebesar -0,024, berarti bahwa anggaran partisipatif tidak bisa menjelaskan variasi perubahan motivasi.

Selanjutnya analisis regresi linear berganda digunakan untuk menganalisis pengaruh variabel anggaran partisipatif (X_1) dan variabel intervening motivasi (X_2) terhadap variabel kinerja manajerial (Y), dengan hasil sebagaimana tampak pada tabel 6.

Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dirumuskan persamaan regresi sebagai berikut :

$$i = 0.177 X_1 + 0.365 X_2$$

Di mana :

i = Kinerja Manajerial

X_1 = Anggaran Partisipatif

X_2 = Motivasi

Adjusted R² sebesar 0.117, berarti anggaran partisipatif dan variabel motivasi hanya mampu menjelaskan 11,7% variasi perubahan kinerja manajerial. Sedangkan sisanya sebesar 88,3% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

Adapun hasil uji hipotesis adalah sebagai berikut :

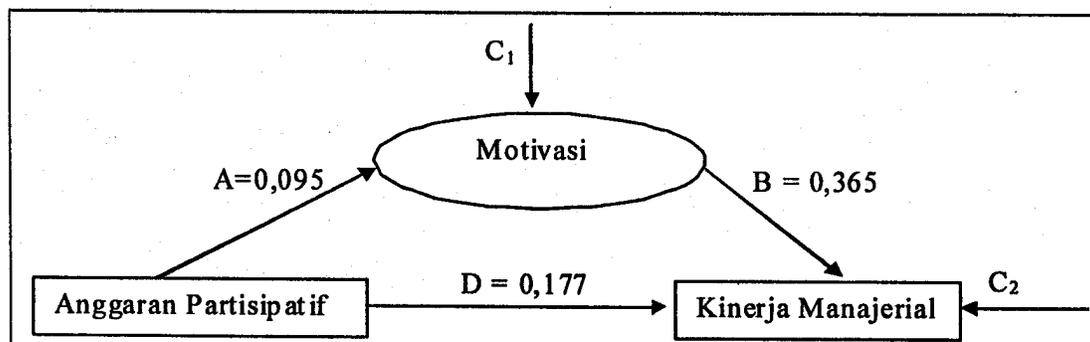
1. Pengujian hipotesis 1 menguji pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial. Koefisien regresi anggaran

partisipatif sebesar 0,177 dengan nilai t_{hitung} sebesar 1,047 dan signifikansi sebesar 0,314 dengan derajat kepercayaan 10%. Hal ini berarti anggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, namun pengaruh tersebut tidak signifikan, dengan demikian hipotesis H_1 tidak dapat diterima.

2. Pengujian hipotesis 2 menguji pengaruh anggaran partisipatif terhadap motivasi. Koefisien regresi anggaran partisipatif sebesar 0,095, dengan nilai t_{hitung} sebesar 0,524 dan signifikansi sebesar 0,616 dengan derajat kepercayaan 10%. Hal ini berarti anggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap motivasi, namun pengaruh tersebut tidak signifikan, dengan demikian hipotesis H_2 tidak dapat diterima.
3. Pengujian hipotesis 3 menguji pengaruh motivasi terhadap kinerja manajerial. Koefisien regresi motivasi sebesar 0,365 dengan nilai t_{hitung} 2,159 dan signifikansinya sebesar 0,043 pada derajat kepercayaan 10%. Hal ini berarti motivasi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial, dengan demikian hipotesis H_3 dapat diterima.
4. Pengujian hipotesis 4 menguji pengaruh positif dan signifikan anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial melalui motivasi sebagai variabel intervening. Secara grafis tampak pada gambar 2.

Gambar 2 menunjukkan bahwa jalur A hasilnya tidak signifikan, jalur B hasilnya signifikan, sedangkan jalur D hasilnya juga tidak signifikan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa di RSUD Tugurejo Semarang, motivasi tidak dapat berfungsi sebagai variabel intervening dalam

Gambar 2. Hasil Analisis Data



Sumber : data primer yang diolah

pengaruh antara anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Secara keseluruhan anggaran partisipatif berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini mendukung hasil penelitian Kennis (1979). Rendahnya pengaruh anggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial, dimungkinkan karena adanya variabel-variabel lain yang berlaku baik sebagai variabel *intervening* maupun variabel *moderating*.

Hasil lain menunjukkan bahwa anggaran partisipatif mempunyai pengaruh yang positif tetapi tidak signifikan terhadap motivasi. Hal ini dimungkinkan disebabkan adanya variabel-variabel lainnya yang mempengaruhi motivasi para manajer di RSUD Tugurejo Semarang, misalnya kompensasi, lingkungan kerja maupun gaya kepemimpinan.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa motivasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil ini juga mendukung penelitian Laberto (2001) yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Menurut Vroom dalam As'ad (2001), motivasi seseorang juga dipengaruhi oleh interaksi antara *valence*, *instrumentality* dan *expectancy*. Berdasarkan temuan tersebut maka seorang manajer mempunyai dorongan dari dalam diri pribadinya dan harapan yang besar untuk berprestasi yang tinggi. Dengan tercapainya prestasi yang tinggi pada tujuan pribadinya, maka seorang manajer akan memiliki motivasi yang tinggi. Selanjutnya dengan adanya motivasi yang tinggi, akan meningkatkan kinerja manajerial.

Pengujian hipotesis membuktikan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial melalui motivasi sebagai variabel *intervening* tetapi hasilnya tidak signifikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Brownell & McInnes (1986), bahwa anggaran partisipatif secara langsung maupun tidak langsung melalui motivasi sebagai variabel *intervening* tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

SIMPULAN

Berdasarkan analisis data maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran tidak selalu menjamin tingkat kinerja manajer di RSUD Tugurejo Semarang. Selain itu, semakin tinggi tingkat partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran tidak selalu menjamin tingkat motivasi manajer di RSUD Tugurejo Semarang. Di sisi lain, motivasi tidak mampu berperan sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial di RSUD Tugurejo Semarang.

Adapun beberapa saran yang dapat dikemukakan adalah bahwa anggaran partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial di RSUD Tugurejo Semarang, namun peranan manajer dalam penyusunan anggaran tetap dibutuhkan dalam rangka melakukan perencanaan dan evaluasi atau manfaat lainnya agar perencanaan kerja dapat tercapai secara maksimal. Walaupun hasilnya tidak signifikan motivasi kerja tetap harus dijaga dan ditingkatkan karena dapat secara langsung mempengaruhi kinerja semua bagian dalam rumah sakit. Pihak RSUD Tugurejo Semarang juga harus secepatnya menciptakan suatu sistem untuk meningkatkan kinerja manajerialnya dengan memperhatikan variabel-variabel lainnya, misalnya pengembangan sumber daya manusia, desentralisasi, sentralisasi ataupun pada pengembangan sumber daya manusia sendiri melalui pelatihan dan sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisaputro, Gunawan dan Marwan A. 1979. *Anggaran Perusahaan*. Yogyakarta : BPFE.
- Anthony, R.N., J. Dearden dan N.M Bedford. 1992. *Sistem Pengendalian Manajemen*. diterjemahkan oleh Agus Maulana. Edisi Kelima. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- As'ad Moh. 2001. *Psikologi Industri*. Yogyakarta : Liberty Offset.
- Brownell P. & M. McInnes. 1986. *Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance*. The Accounting Review. Vol LXI. October : 587 – 600.

- Dajan, Anto. 1986. *Pengantar Metode Statistik*. edisi kedua. Jakarta : LP3ES.
- Ghozali, I. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hindro Cahyono, Emmanuel. 2004. "Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial ; Motivasi sebagai Variabel Intervening". Tesis, Program Magister Manajemen STIE Stikubank. Semarang.
- Indriantoro, N., dan B. Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Yogyakarta : BPFE UGM.
- Indah Malatin, Yohana. 2003. "Motivasi sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Komitmen Organisasi dan Kinerja Manajerial". *Skripsi*. Program Sarjana Ekstensi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Kennis I. 1979. "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*, Vol. LIV No. 4 October : 707 – 721.
- Lusyanda, Jurica. 2000. "Peran Locus of Control sebagai Variabel Moderating dan Motivasi sebagai Variabel Intervening dalam Hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Kinerja Manajerial". *Proposal Thesis*.
- Milani K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude : A Field study". *The accounting Review*. April : 274 – 284.
- Mulyadi dan Johny Setyawan. 1999. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta : Aditya Media.
- Murray D. 1990. "The performance Effect of Partisipative Budgeting : An Integration of Intervening and Moderating Variables". *Behavioral Research In Accounting*. Vol 2 : 104 – 123.
- Riyadi, Slamet. 2000. "Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol 3 : 134 – 150.
- Santoso, Singgih. 2001. *SPSS : Mengolah Data Statistik Secara Profesional*. Jakarta : PT Elex Media Komputindo.
- Siegel G dan Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South Western Publishing Co.
- Suadi, Arief. 1995. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi pertama. Yogyakarta : BPFE.
- Supomo, Bambang. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Kefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia*. Kelola No. 18/VII/1998.