

SKRIPSI

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA DENGAN *LOCUS OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

NURHAYATI DOLOT



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA DENGAN *LOCUS OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**NURHAYATI DOLOT
A31108879**



kepada

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA DENGAN *LOCUS OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

disusun dan diajukan oleh

NURHAYATI DOLOT
A 31108879

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 2013

Pembimbing I

Pembimbing II

Dr. Grace T. Pontoh, S.E., M.Si., Ak.
NIP 196503201992032002

RAHMAWATI HS, S.E., M.Si., Ak.
NIP197611052007012001

Ketua Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. H. Abdul Hamid Habbe, S.E., M.Si.
NIP 196305151992031003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

nama : Nurhayati Dolot

NIM : A31108879

jurusan/program studi : akuntansi

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA DENGAN *LOCUS OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Mei 2013

Yang membuat pernyataan,

Nurhayati Dolot

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi ini. Skripsi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesaikannya skripsi ini. Pertama-tama, ucapan terima kasih peneliti berikan kepada Ibu Dr. Grace T. Pontoh, S.E., M.Si., Ak. dan Ibu Rahmawati HS, S.E., M.Si., Ak. sebagai dosen pembimbing atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, member motivasi, dan member bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang dilakukan dengan peneliti.

Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada Pimpinan PT Telekomunikasi Regional VII Makassar atas pemberian izin kepada peneliti untuk melakukan penelitian di perusahaan beliau. Hal yang sama juga peneliti sampaikan kepada Bapak H. Nojeng sebagai kepala bagian *Human Resource* dan Bapak Ketut Dharma Putra sebagai kepala bagian *Finance* pada PT Telekomunikasi Regional VII Makassar beserta staf yang telah memberi andil yang sangat besar dalam penelitian ini. Semoga bantuan yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Terakhir ucapan terima kasih kepada Harun Dolot dan Nurma Mustafa selaku orang tua beserta saudara-saudara peneliti, Muh Bakri Dolot, Firdaus Dolot, Nurningsih Dolot dan Yusuf Fauzi Dolot juga Muhammad Fahcry atas bantuan, nasehat, dan motivasi yang diberikan selama penelitian skripsi ini. Semoga semua pihak mendapat kebaikan dari-NYA atas bantuan yang diberikan hingga skripsi ini terselesaikan dengan baik.

Skripsi ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan skripsi ini.

Makassar, Mei 2013

ABSTRAK

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Dengan *Locus of Control* Sebagai Variabel Moderating

Effect of Budgetary Participation to Performance with Locus of Control as Moderating Variable

Nurhayati Dolot
Grace T. Pontoh
Rahmawati HS

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dan pengaruh *locus of control* terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada 42 karyawan PT Telekomunikasi Regional VII Makassar yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Data yang dikumpulkan diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda dengan program SPSS. Temuan penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *locus of control* baik secara bersama-sama maupun parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja. Sebesar 73,1 persen variasi dalam variabel kinerja dijelaskan oleh variasi dalam variabel partisipasi anggaran, *locus of control*, dan variabel interaksi yang digunakan dalam model ini, sisanya sebesar 26,9 persen dijelaskan oleh variabel-variabel lain.

Kata Kunci: Partisipasi anggaran, *locus of control*, kinerja.

This study aims to determine the effect of budgetary participation to performance, and the effect of locus of control on the relationship of budgetary participation and performance. The data used in this research were obtained from questioner. Questioner given away to 42 employees of PT Telekomunikasi Regional VII Makassar and distribution who involved in budgetary participation. Collected data processed by multiple regression statistical with Statistical Package for Social Science (SPSS). Research findings showed that budgetary participation and locus of control either simultaneously or partially have a significant effect on performance. Of 73,1 percent of variation in performance explained by variation in budgetary participation, locus of control, and interaction variables that used in the model, while the rest of 26,9 percent is explained by other variables.

Keywords: Budgetary participation, locus of control, performance.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	iv
PRAKATA.....	v
ABSTRAK.....	vi
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR LAMPIRAN.....	xi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan Penelitian.....	5
1.4 Kegunaan Penelitian	6
1.4.1 Kegunaan Teoritis.....	6
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	6
1.5 Organisasi/Sistematika.....	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	8
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep.....	8
2.1.1 Teori Keagenan.....	8
2.1.2 Pengertian dan fungsi anggaran	9
2.1.3 Pendekatan dalam penyusunan anggaran.....	11
2.1.4 Partisipasi dalam penyusunan anggaran	13
2.1.5 Kinerja.....	15
2.1.6 <i>Locus of control</i>	17
2.1.7 Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja	19
2.1.8 Pengaruh partisipasi anggaran, <i>locus of control</i> , terhadap kinerja.....	19
2.2 Penelitian Terdahulu.....	20
2.3 Kerangka Pemikiran	22
2.4 Hipotesis Penelitian	24
BAB III METODE PENELITIAN.....	28
3.1 Rancangan Penelitian.....	28
3.2 Tempat dan Waktu.....	29
3.3 Populasi dan Sampel.....	29
3.4 Jenis dan Sumber Data	29
3.5 Teknik Pengumpulan Data	30
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	30
3.7 Analisis Data.....	31
3.7.1 Uji Kualitas Data.....	32
3.7.2 Uji Asumsi Klasik.....	34
3.7.3 Uji Hipotesis	36

BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	38
	4.1 Deskripsi Data.....	38
	4.1.1 Karakteristik Responden	38
	4.2 Statistik Dekriptif.....	40
	4.3 Uji Kualitas Data	43
	4.4 Uji Asumsi Klasik	46
	4.5 Pengujian Hipotesis.....	50
	4.6 Pembahasan Penelitian.....	54
	4.6.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja.	54
	4.6.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja, <i>Locus of control</i> sebagai variabel moderating	56
BAB V	PENUTUP	57
	5.1 Kesimpulan.....	57
	5.2 Saran.....	57
	5.3 Keterbatasan Penelitian.....	58
	DAFTAR PUSTAKA.....	59
	LAMPIRAN.....	62

DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
4.1	Distribusi Kuesioner	38
4.2	Jenis Kelamin Responden	39
4.3	Tingkat Usia.....	39
4.4	Lama Bekerja.....	39
4.5	Keterlibatan Penyusunan Anggaran.....	40
4.6	Statistik Deskriptif	40
4.7	Analisis Jawaban Responden Partisipasi Anggaran	42
4.8	Analisis Jawaban Responden <i>Locus of Control</i>	42
4.9	Analisis Jawaban Responden Kinerja	43
4.10	Uji Validitas Partisipasi Anggaran	44
4.11	Uji Validitas <i>Locus of Control</i>	44
4.12	Uji Validitas Kinerja	45
4.13	Uji Reliabilitas Data	46

DAFTAR GAMBAR

Gambar		Halaman
2.1	Kerangka Proses Berpikir	24
2.2	Model Penelitian	27
4.1	<i>Normal Probability Plot</i>	47
4.2	Pengujian Heterokedastisitas <i>Scatterplot</i>	49

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran		Halaman
1	Peta Teori	62
2	Kuesioner Penelitian.....	66
3	Uji Validitas.....	71
4	Uji Reliabilitas.....	74
5	Statistik Deskriptif.....	77
6	Uji Normalitas <i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test 1</i>	77
7	Uji Multikolinearitas	78
8	Uji heterokedastisitas	78
9	Koefisien Korelasi dan Determinasi.....	79
10	Uji F.....	79
11	Uji t.....	79
12	Tabel r	80
13	Tabel t	81
14	Tabel F	82
15	Biodata	83

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Persaingan dunia usaha yang semakin ketat menuntut perusahaan agar dapat bertahan hidup dan berkembang dengan baik. Agar dapat bersaing, maka perusahaan harus bekerja secara efektif dan efisien. Langkah-langkah strategis yang tepat sangat dibutuhkan perusahaan dalam menghadapi persaingan. Selanjutnya untuk mencapai laba di atas normal maka perusahaan memerlukan adanya perencanaan dan pengendalian yang baik. Salah satu alat yang dapat dipakai untuk perencanaan dan pengendalian adalah anggaran. Perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen penting agar tetap *survive* dalam lingkungan bisnis yang cepat berubah seperti sekarang ini. Sebuah organisasi memerlukan anggaran untuk menerjemahkan seluruh strategi menjadi rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Hansen dan Mowen, 2004).

Anggaran merupakan bagian penting dalam perusahaan oleh karena itu, dibutuhkan penyusunan anggaran yang baik. Anggaran yang disusun hendaknya dapat mengakomodir kepentingan setiap departemen yang terkait dalam pelaksanaannya. Untuk itu diperlukan partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh berbagai pihak dalam perusahaan.

Salah satu manfaat dari partisipasi adalah partisipan menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya secara tugas dalam pekerjaan mereka. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi yang berarti juga meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan

kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan. Tujuan organisasi yang dibantu penetapannya oleh orang-orang tersebut kemudian akan dipandang sebagai tujuan yang selaras dengan tujuan pribadi mereka. Proses ini disebut dengan internalisasi tujuan. Kurangnya internalisasi tujuan dapat menimbulkan konflik antara tujuan pribadi individual dan tujuan yang terkait dengan karyawan. Karena tujuan dan kebutuhan pribadi biasanya mendominasi tujuan organisasi, kurangnya internalisasi tujuan dapat dihubungkan dengan penurunan dalam moral dan produktivitas. Ketika orang menginternalisasi dan menerima tujuan organisasi, dan ketika terdapat tingkat kesatuan kelompok yang tinggi, maka persyaratan untuk efisiensi yang maksimal dalam pencapaian tujuan akan tercapai (Dharmanegara, 2010:22).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran kemungkinan berpengaruh terhadap kinerja karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran, partisipan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan dapat membuat partisipan melaksanakan anggaran dengan lebih baik dan pada akhirnya meningkatkan kinerjanya (Hafiz, 2007).

Penelitian mengenai hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja sudah banyak dilakukan tetapi hasil yang didapat beragam. Brownell (1982b), Brownell dan Mc Innes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Hafiz (2007) Widanarta (2003) dan Mattola (2011) adalah kelompok peneliti yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan kinerja. Kelompok lain yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan negatif dengan kinerja antara lain Milani (1975) dan Bryan dan Locke (1967) dalam Widanarta (2003).

Sehubungan dengan hasil yang tidak konsisten tersebut, Govindarajan (1986) menyatakan bahwa kemungkinan belum adanya kesatuan hasil penelitian anggaran dikarenakan bahwa hubungan antara anggaran dan kinerja tergantung pada faktor-faktor tertentu atau lebih dikenal dengan istilah variabel kontinjensi (*contingency variables*). Brownel (1982a) kemudian mengklasifikasikan variabel kontinjensi ini ke dalam empat bagian yaitu: individual (seperti *locus of control*), interpersonal, kultural, dan organisasional.

Variabel kontinjensi faktor individual dijelaskan oleh Frucot dan Shearon (1997). Menurut Frucot dan Shearon, analisis kinerja karyawan diantaranya dapat dipengaruhi oleh faktor individual, antara lain berupa karakteristik psikologis yaitu *locus of control*. Peningkatan kinerja pegawai dalam pekerjaan pada dasarnya akan dipengaruhi oleh kondisi–kondisi tertentu, yaitu kondisi yang berasal dari luar individu yang disebut dengan faktor situasional dan kondisi yang berasal dari dalam yang disebut dengan faktor individual. Faktor individu meliputi jenis kelamin, kesehatan, pengalaman, dan karakteristik psikologis yang terdiri dari motivasi, kepribadian, dan *locus of control*. Adapun faktor situasional meliputi kepemimpinan, prestasi kerja, hubungan social dan budaya organisasi.

Greenhalgh dan Rosenblatt (1984) mendefinisikan *locus of control* sebagai keyakinan masing-masing individu karyawan tentang kemampuannya untuk bisa mempengaruhi semua kejadian yang berkaitan dengan dirinya dan pekerjaannya. *Locus of control* dibagi menjadi dua dimensi yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Internal locus of control* yaitu sejauh mana orang-orang mengharapkan bahwa sebuah penguatan atau hasil perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik pribadi, sedangkan *eksternal locus of control* yaitu sejauh mana orang-orang

mengharapkan bahwa penguatan atau hasil adalah bukan muncul dari dalam diri orang tersebut, namun dari suatu kesempatan.

Phares (1976) dalam Widanarta (2003) menyatakan bahwa individu yang memiliki *internal locus of control* yang tinggi, memiliki pengendalian diri yang lebih baik dibandingkan dengan individu dengan *eksternal locus of control*. Individu dengan *internal locus of control* memainkan upaya yang lebih besar untuk mengontrol lingkungan, menunjukkan pemahaman yang lebih baik, dan memanfaatkan informasi lebih baik dalam situasi pengambilan keputusan yang kompleks. Jika dikaitkan dengan proses partisipasi anggaran, mereka yang tidak memiliki *internal locus of control* yang baik akan gagal menjalankan fungsi dan perannya dalam proses penyusunan anggaran. Hal ini tentu saja akan berdampak pada penurunan kinerja. Dengan kata lain bahwa variabel *locus of control* memegang peranan yang cukup penting dalam proses partisipasi anggaran yang ditengarai memiliki pengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja.

Penelitian ini dilakukan dengan mereplikasi penelitian terdahulu, yaitu Mattola (2011), dengan menggunakan *locus of control* sebagai variabel pemoderasi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah pada tempat penelitian. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan jasa yaitu di PT Telekomunikasi Regional VII Makassar sedangkan Mattola (2011) melakukan penelitiannya pada perusahaan manufaktur yaitu di PT Kimia Farma Trading dan Distribution Cabang Makassar.

Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Adanya perbedaan hasil penelitian terdahulu mendorong peneliti untuk mengadakan penelitian lebih lanjut. Penelitian ini bertujuan untuk menguji ulang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan *locus of control* sebagai

variabel moderating dengan sampel karyawan PT Telekomunikasi Regional VII Makassar yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Pertimbangan pemilihan sampel adalah karena PT Telekomunikasi Regional VII Makassar telah menerapkan anggaran partisipatif.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pada PT Telekomunikasi Regional VII Makassar?
2. Apakah *locus of control* memiliki pengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja pada PT Telekomunikasi Regional VII Makassar?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan merupakan hasil akhir yang ingin dicapai sesuai seperti yang telah direncanakan, tanpa adanya tujuan yang jelas akan mengakibatkan suatu kegiatan kurang terarah. Sesuai dengan penjelasan yang telah diuraikan, tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pada PT Telekomunikasi Regional VII Makassar.
2. Untuk mengetahui pengaruh *locus of control* terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial pada PT Telekomunikasi Regional VII Makassar.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Memberikan manfaat untuk menambah pemahaman tentang akuntansi keperilakuan khususnya tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja. Penelitian ini juga berguna untuk melengkapi hasil-hasil penelitian sebelumnya mengenai partisipasi anggaran sehingga dapat dijadikan referensi baik oleh kalangan akademisi dalam hubungannya dengan akuntansi keperilakuan, serta referensi bagi penelitian selanjutnya yang mengadakan kajian lebih lanjut dalam topik yang sama.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Memberikan manfaat bagi perusahaan agar dapat menyempurnakan pola penyusunan anggaran yang diterapkan. Penelitian ini juga memberikan manfaat bagi perusahaan untuk lebih mengefektifkan sistem pengendalian biaya melalui anggaran.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan ini mengacu pada pedoman penulisan skripsi (Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, 2012) yang digunakan untuk lebih memahami masalah dalam penelitian ini. Sistematika penulisan terdiri dari 5 bab, yaitu bab pendahuluan, bab tinjauan pustaka, bab metode penelitian, bab hasil penelitian dan pembahasan, serta bab penutup.

Bab I merupakan pendahuluan. Bab ini berisi latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II merupakan landasan teori. Bab ini berisi tentang tinjauan teori dan konsep serta tinjauan empirik mengenai variabel yang diteliti, kerangka pemikiran, dan hipotesis penelitian.

Bab III merupakan metode penelitian. Bab ini berisi tentang rancangan penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, dan analisis data.

Bab IV merupakan hasil penelitian dan pembahasan. Bab ini menjelaskan analisis faktor, deskripsi data secara statistik, uji asumsi klasik, pengujian hipotesis, dan pembahasan hasil penelitian.

Bab V merupakan penutup. Bab ini berisi tentang kesimpulan, saran, dan keterbatasan penelitian.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak yang mana satu orang atau lebih (*principal* atau pemilik) mempekerjakan orang lain (*agent* atau manajer) untuk melakukan beberapa layanan untuk kepentingan mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada *agent* (Jensen dan Meckling, 1976).

Teori agensi merupakan teori yang mempelajari hubungan atau keterkaitan pihak-pihak yang memiliki jalinan hubungan fungsional dan struktural, yaitu antara *principal* dan *agent*. Pertama kali diperkenalkan dalam literatur ekonomi informasi untuk menjelaskan sebuah model teoritikal atas hubungan antara satu pihak (*principal*) yang mendelegasikan suatu pekerjaan kepada pihak lain (*agent*). Hal yang banyak terjadi dalam teori agensi dimana *agent* lebih memahami perusahaan sehingga menimbulkan asimetri informasi yang menyebabkan *principal* tak mampu menentukan apakah usaha yang dilakukan *agent* benar-benar optimal (Ikhsan dan Ishak, 2005:56).

Ikhsan dan Ishak (2005:56) juga menjelaskan teori ini secara umum mengasumsikan bahwa:

“*Principal* bersikap netral terhadap risiko sementara agen bersikap menolak usaha dan risiko. Agen dan *principal* diasumsikan termotivasi oleh kepentingannya sendiri, dan sering kali kepentingan antara keduanya berbenturan. Menurut pandangan *principal*, kompensasi yang diberikan kepada agen tersebut didasarkan pada hasil, sementara menurut pandangan agen, dia lebih suka jika sistem kompensasi tersebut tidak semata-mata melihat hasil tetapi juga tingkat usahanya”.

Teori agensi menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998 dalam Latuheru, 2005). Jika bawahan (*agent*) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Namun, terkadang terjadi kesenjangan informasi antara atasan dan bawahan (Latuheru, 2005).

Penelitian Hidayati (2002) berpendapat bahwa kesenjangan informasi dapat dikurangi dengan cara melibatkan bawahan dalam pengambilan keputusan. Dalam penelitian tersebut dihipotesakan bahwa semakin besar derajat informasi asimetri, semakin tinggi derajat penggunaan variabel partisipasi anggaran, yang berarti semakin tinggi tingkat kesenjangan informasi, semakin tinggi kemungkinan partisipasi anggaran tersebut diterapkan.

2.1.2 Pengertian dan Fungsi Anggaran

Pelaksanaan kegiatan dalam suatu perusahaan hendaknya dilakukan melalui perencanaan yang cermat. Anggaran merupakan implementasi dari rencana yang telah ditetapkan perusahaan. Anggaran diterima secara luas sebagai fokus bagi aktivitas perencanaan jangka pendek perusahaan dan dasar dari sistem pengendalian.

Anthony dan Govindarajan (2005:73) mendefinisikan anggaran sebagai “alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi”. Garrison dan Noreen (2000:402) mendefinisikan anggaran sebagai “rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu”.

Dharmanegara (2010:2) mendefinisikan anggaran sebagai “suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Berdasarkan pengertian tersebut dapat diketahui bahwa anggaran merupakan hasil kerja (*output*) terutama berupa taksiran-taksiran yang akan dilaksanakan masa mendatang. Karena anggaran merupakan hasil kerja (*output*), maka anggaran dituangkan dalam suatu naskah tulisan yang disusun secara teratur dan sistematis.

Wirjono dan Raharjo (2007) memberikan empat dimensi dari pengertian anggaran, yakni sebagai berikut.

1. “Rencana: Anggaran merupakan rencana yang telah disusun untuk memberikan arah bagi perusahaan di masa yang akan datang.
2. Mencakup seluruh kegiatan perusahaan yaitu semua kegiatan yang akan dilakukan oleh seluruh bagian yang ada dalam perusahaan. Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja sehingga harus mencakup seluruh kegiatan perusahaan.
3. Satuan moneter. Anggaran dinyatakan dalam unit moneter yang dapat diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan yang beraneka ragam. Satuan moneter berguna untuk menyeragamkan semua kegiatan perusahaan yang beraneka ragam sehingga mudah untuk diperbandingkan dan dianalisa.
4. Jangka waktu tertentu. Anggaran disusun untuk jangka waktu tertentu yang akan datang sehingga memuat taksiran-taksiran tentang segala sesuatu yang akan terjadi dan akan dilakukan dimasa mendatang.”

Fungsi anggaran adalah pengendalian dan perencanaan. Perencanaan meliputi penentuan sasaran dan penyiapan berbagai anggaran untuk mencapai sasaran tersebut, sedangkan pengendalian meliputi langkah-langkah yang dilakukan oleh manajemen untuk meningkatkan kecenderungan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam tahap perencanaan dan juga untuk memastikan bahwa seluruh bagian organisasi berfungsi sesuai kebijakan organisasi (Garrison, 2000:403).

Dharmanegara (2010:4) menyatakan bahwa anggaran memiliki beberapa macam fungsi yaitu sebagai berikut.

1. “Anggaran merupakan hasil akhir dari proses perencanaan perusahaan. Sebagai hasil negosiasi antar anggota organisasi yang dominan, anggaran mencerminkan konsensus organisasional mengenai tujuan operasi untuk masa depan.
2. Anggaran merupakan cetak biru perusahaan untuk bertindak, yang mencerminkan prioritas manajemen dalam alokasi sumber daya organisasi. Anggaran menunjukkan bagaimana beragam subunit organisasi harus bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan secara keseluruhan.
3. Anggaran bertindak sebagai suatu alat komunikasi internal yang menghubungkan beragam departemen atau divisi organisasi antara yang satu dengan yang lainnya dan dengan manajemen puncak. Arus informasi dari departemen ke departemen berfungsi untuk mengkoordinasikan dan memfasilitasi aktivitas organisasi secara keseluruhan. Arus informasi dari manajemen puncak ke tingkatan organisasi yang lebih rendah mengandung penjelasan operasional mengenai pencapaian atau deviasi anggaran.
4. Dengan menetapkan tujuan dalam kriteria kinerja yang dapat diukur, anggaran berfungsi sebagai standar terhadap mana hasil operasi actual dapat dibandingkan. Hal ini merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja dari manajer pusat biaya dan laba.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen untuk menemukan bidang-bidang yang menjadi kekuatan atau kelemahan perusahaan. Hal ini memungkinkan manajemen untuk menentukan tindakan korektif yang tepat.
6. Anggaran mencoba untuk memengaruhi dan memotivasi baik manajer maupun karyawan untuk terus bertindak dengan cara yang konsisten dengan operasi yang efektif dan efisien serta selaras dengan tujuan organisasi.”

2.1.3 Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran

Pengaruh anggaran hampir pada semua orang di organisasi, dan reaksi perorangan ke proses anggaran dapat memiliki pengaruh yang dipertimbangkan pada satu keseluruhan efektivitas organisasi. Satu dari keputusan yang paling penting mengenai kesiapan anggaran adalah apakah anggaran harus diciptakan dari *top-down*, *bottom-up* atau gabungan dari keduanya.

Anthony dan Govindarajan (2005:86) menyatakan bahwa “terdapat dua pendekatan utama dalam penyusunan anggaran, yaitu pendekatan dari atas ke bawah (*top down approach*) dan pendekatan dari bawah ke atas (*bottom up approach*). Pendekatan lain merupakan gabungan dari kedua pendekatan tersebut, yaitu pendekatan partisipasi.

Dalam pendekatan *top-down* proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak.

Dalam pendekatan *bottom-up*, anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Di satu pihak, manajer puncak menginginkan anggaran yang ketat untuk menjamin perusahaan memperoleh laba yang maksimal. Di lain pihak, manajer pusat pertanggungjawaban (manajer operasi) ingin agar anggaran yang disetujui mendapat kelonggaran yang cukup dan adanya tanggapan atas masalah-masalah tak terduga atau perubahan kegiatan. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang panjang dalam proses penyusunan anggaran. Keunggulan pendekatan ini terletak pada

mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

Pendekatan yang paling banyak dianut adalah gabungan pendekatan *top-down* dan *bottom-up* (Widanarta, 2003). Dalam pendekatan ini anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai sekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin (Hafiz, 2007).

2.1.4 Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran diklaim oleh sebagian besar orang sebagai obat mujarab untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri dari para anggota organisasi. Menurut Dharmanegara (2010:19) "Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya."

Nurchayani (2010) mendefinisikan partisipasi anggaran secara terperinci sebagai berikut.

1. "Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus.
2. Alasan-alasan pihak manajer pada saat anggaran diproses.
3. Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta.
4. Sejauh mana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir.
5. Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran.
6. Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun."

Inti dari partisipasi anggaran adalah diperlukan kerjasama antara seluruh tingkatan organisasi. Manajer puncak biasanya kurang mengetahui bagian sehari-hari, sehingga harus mengandalkan informasi anggaran yang lebih rinci dari bawahannya. Dari sisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital dalam pembuatan anggaran secara umum. Menurut Garrison dan Noreen (2000:409) "Setiap tingkatan tanggung jawab dalam suatu organisasi harus memberikan masukan terbaik sesuai dengan bidangnya dalam suatu sistem kerjasama penyusunan anggaran".

Siegel dan Marconi (1989:139) dalam Hafiz (2007) menyatakan bahwa:

Keuntungan dari partisipasi adalah memacu peningkatan moral, dan inisiatif bagi mereka untuk mengembangkan ide dan informasi pada seluruh tingkat manajemen, meningkatkan *group internalization* yaitu penyatuan tujuan individu dan organisasi, menghindari tekanan dan kebingungan dalam melaksanakan pekerjaan dan manajer menjadi tanggap terhadap masalah-masalah sub unit tertentu serta memiliki pemahaman yang lebih baik tentang ketergantungan antar departemen.

Sementara Anthony dan Govindarajan (2005:93) menyatakan bahwa penganggaran partisipasi memiliki dua dampak positif yaitu sebagai berikut.

1. "Kemungkinan ada penerimaan yang lebih besar atas cita-cita anggaran jika anggaran dipandang berada dalam kendali pribadi manajer, dibandingkan bila dipaksakan secara eksternal. Hal ini mengarah kepada komitmen pribadi yang lebih besar untuk mencapai cita-cita tersebut.
2. Hasil penyusunan anggaran partisipatif adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran, yang paling dekat dengan lingkungan produk/pasar. Lebih lanjut lagi, pembuat anggaran mempunyai pemahaman yang lebih jelas mengenai pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama fase peninjauan dan persetujuan."

Menurut Widanarta (2003:31) ada tujuh penyebab partisipasi dalam penganggaran dapat mempengaruhi sikap/usaha pencapaian sasaran anggaran dan kinerja manajer, yaitu sebagai berikut.

1. "Para manajer diberi kesempatan mengembangkan dan menerapkan pengeahuannya/kemampuannya.
2. Anggaran disusun sesuai dengan kemampuan suatu bagian.
3. Dapat ditetapkan tingkatan sasaran yang realistis.
4. Dapat ditetapkan anggaran/tingkat sasaran yang sesuai dengan aspek yang dapat dikendalikan oleh manajer.
5. Sasaran anggaran dapat dipahami para manajer.
6. Para manajer akan merasa anggaran yang ditetapkan adalah milik mereka dan akan berusaha mencapai sasaran anggaran tersebut.
7. Menerima target anggaran yang ditetapkan sebagai dasar penilaian kinerja."

Partisipasi penganggaran juga memiliki kelemahan. Menurut Hansen dan Mowen (2004:377) ada tiga masalah yang timbul yang menjadi kelemahan dalam partisipasi penganggaran yaitu sebagai berikut.

1. "Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah. Jika tujuan terlalu mudah dicapai, seorang manajer dapat kehilangan minat dan kinerja bisa jadi benar-benar turun. Tantangan adalah hal penting untuk individu yang agresif dan kreatif. Begitu juga, persiapan anggaran yang terlalu ketat memastikan kegagalan untuk mencapai standard an membuat frustrasi manajer.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran. Kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) atau menutup anggaran muncul ketika seorang manajer dengan sengaja memperkirakan pendapatan rendah atau menaikkan biaya.
3. Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*), masalah ini muncul ketika manajemen puncak menerapkan pengendalian total atas proses penganggaran, sehingga hanya mencari partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah."

2.1.5 Kinerja

Kinerja karyawan merupakan suatu hasil yang dicapai oleh pekerja menurut standar atau kriteria yang ditetapkan oleh organisasi. Pengelolaan untuk mencapai kinerja karyawan yang tinggi terutama dimaksudkan untuk meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Mangkunegara (2000:67) memberikan suatu kesamaan antara kinerja dengan prestasi kinerja, dengan suatu konsep definisinya yaitu: istilah kinerja berasal dari Job performance (kinerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai oleh seseorang). Pengertian kinerja (prestasi kinerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Hasibuan (1997) mengatakan “kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu.”

Berdasarkan definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah suatu upaya dalam melaksanakan tugas, sehingga sasaran yang diinginkan dapat tercapai berdasarkan atas kemampuan yang dimiliki karyawan atas masalah yang dihadapi pada saat melaksanakan pekerjaan. Dalam mencapai sasaran atas peningkatan kinerja maka diperlukan suatu pertimbangan atas faktor-faktor yang dapat mempengaruhi masalah tersebut. Hal ini penting sebagai titik tolak dari suatu pelaksanaan konsep dalam usaha meningkatkan kinerja. Menurut Mangkunegara (2000:67) faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian kinerja adalah faktor kemampuan (*ability*) dan faktor motivasi (*motivation*).

Seperti halnya “Teori X dan Y Donald McGregor – Manusia baik dan jahat, teori motivasi ini menyatakan bahwa cara pandang seorang pemimpin akan mempengaruhi caranya memotivasi bawahan” (Robbins, 2003:210). Teori X, yaitu pemimpin menganggap bawahan: membenci pekerjaannya, membenci tanggung jawab, tidak terlalu berambisi, tidak mempunyai gagasan, tidak mampu menyelesaikan masalah, hanya memikirkan uang, perlu dikendalikan secara

ketat, pemalas dan tidak dapat dipercaya. Sehingga pemimpin tersebut akan memotivasi dengan cara sebagai berikut.

1. Mengatakan dengan jelas apa yang harus dilakukan, kapan dan bagaimana membuat semua keputusan.
2. Melakukan pengawasan secara ketat.
3. Tidak menghendaki adanya partisipasi.
4. Mengharapkan kontribusi minimum dalam bentuk gaji.

Teori Y, pemimpin menganggap bawahan: menikmati pekerjaannya, bersedia member kontribusi, bersedia menerima tanggung jawab, dapat membuat keputusan bagi diri sendiri, mampu menanggulangi masalah-masalah, mampu membuat rencana-rencana jangka panjang dan mencapainya, Sehingga pemimpin tersebut akan memotivasi dengan cara berikut:

1. Memberi kesempatan untuk membuat keputusan.
2. Memberi tanggung jawab.
3. Memberi mereka kesempatan memberikan saran-saran dalam menjalankan pekerjaan.
4. Memberi penghargaan dengan cara lain, bukan hanya dengan uang.

Kinerja merupakan faktor penting yang digunakan untuk mengukur efektivitas dan efisiensi organisasi. Kinerja didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen klasik yaitu: perencanaan, koordinasi, evaluasi, pengaturan *staffing*, negosiasi, investigasi, perwakilan dan pengawasan.

2.1.6 Locus of Control

Greenhalgh dan Rosenblatt (1984) mendefinisikan *locus of control* sebagai keyakinan masing-masing individu karyawan tentang kemampuannya untuk bisa mempengaruhi semua kejadian yang berkaitan dengan dirinya dan pekerjaannya. *Locus of control* dibagi menjadi dua dimensi yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Internal locus of control* yaitu sejauh mana orang-orang mengharapkan bahwa sebuah penguatan atau hasil perilaku

mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik pribadi, sedangkan *eksternal locus of control* yaitu sejauh mana orang-orang mengharapkan bahwa penguatan atau hasil adalah bukan muncul dari dalam diri orang tersebut, namun dari suatu kesempatan.

Individu yang mempunyai *internal locus of control* menurut Kreitner dan Kinicki (2003), menyukai hal-hal yang bersifat kompetitif, suka bekerja keras, merasa dikejar waktu dan ingin selalu berusaha lebih baik daripada kondisi sebelumnya. Oleh karena itu akan memiliki perasaan gelisah, khawatir atau cemas yang lebih kecil terhadap masalah yang dihadapinya. Sebaliknya seseorang yang mempunyai *eksternal locus of control* merasa kurang mampu untuk menghadapi masalah-masalah yang timbul pada dirinya. Mereka sering beranggapan bahwa suatu kegagalan merupakan sesuatu yang berada diluar batas kemampuannya dan sering merasa kurang mampu untuk mengatasi kegagalan tersebut. Hal inilah yang akan menimbulkan perasaan cemas, khawatir, gelisah dan merasa tidak berdaya yang lebih besar dibandingkan dengan orang yang mempunyai *internal locus of control*.

Dengan menggunakan *locus of control*, perilaku kerja dapat dilihat melalui penilaian karyawan terhadap hasil mereka saat dikontrol secara internal ataupun secara eksternal. Karyawan/manajer yang merasakan kontrol internal merasa bahwa secara personal mereka dapat memengaruhi hasil melalui kemampuan, keahlian, ataupun atas usaha mereka sendiri. Karyawan yang menilai kontrol eksternal merasa bahwa hasil yang mereka capai itu di luar kontrol mereka sendiri, mereka merasa bahwa kekuatan-kekuatan eksternal seperti keberuntungan atau tingkat kesulitan terhadap tugas yang dijalankan, itu lebih menentukan hasil kerja mereka.

2.1.7 Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja

Penelitian mengenai partisipasi anggaran dan pengaruhnya terhadap kinerja merupakan suatu bidang penelitian yang banyak mengalami perdebatan dalam literatur akuntansi perilaku (Riyadi, 1998 dalam Indarto dan Ayu, 2011). Partisipasi anggaran akan mempengaruhi kinerja dengan tiga cara yaitu (1) melalui perancangan tujuan anggaran yang lebih tinggi, (2) melalui peningkatan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran serta (3) melalui keuntungan kognitif yang berasal dari pembagian informasi selama partisipasi. Pengumpulan informasi pribadi dalam proses penyusunan anggaran dari manajer tingkat bawah dapat membuat anggaran lebih akurat dan pencapaian tujuan anggaran tersebut kemungkinan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dari sudut pandang perusahaan (Kern dan Liao, 1998 dalam Indarto dan Ayu, 2011).

2.1.8 Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, *Locus of Control*, terhadap Kinerja

Menurut Frucot dan Shearon (1991) *locus of control* terdiri dari dua kategori individual yaitu eksternal dan internal. Pengertian *locus of control* eksternal adalah individu meyakini bahwa peristiwa-peristiwa dikendalikan oleh nasib, keberuntungan, peluang atau kekuatan lain. Sedangkan *locus of control* internal adalah individu meyakini bahwa mereka mempunyai beberapa pengendalian diri pada peristiwa yang ada.

Locus of control memiliki hubungan terhadap kepuasan kerja, sehingga dengan kepuasan kerja yang diperoleh karyawan akan meningkatkan kinerjanya. Hasil penelitian Brownel (1981, 1982b) menunjukkan bahwa *locus of control* internal lebih baik daripada *locus of control* eksternal dalam hal partisipasi penyusunan anggaran.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial telah dilakukan oleh para ahli baik dengan atau tanpa menggunakan variabel kontijensi. Hafiz (2007) melakukan penelitian terhadap pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan pada PT Cakra Compact Aluminium Industries. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari persepsi manajer-manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran termasuk manajer *middle* dan manajer *lower*. Data diperoleh melalui penyebaran kuesioner terhadap 32 manajer dan selanjutnya di analisis dengan menggunakan regresi linear. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Penelitian tentang *locus of control* sebagai variabel *moderating* pertama kali dilakukan oleh Brownel (1981) dengan menggunakan kelompok subjek secara terpisah yakni mahasiswa lulusan akuntansi dan para manajer yang bekerja di perusahaan-perusahaan besar. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa partisipasi anggaran secara positif dipengaruhi oleh individu yang memiliki tingkat kemampuan untuk mengontrol dirinya. Di sisi lain, individu yang beranggapan bahwa nasib dikendalikan oleh keberuntungan, kesempatan, atau takdir semata memberikan pengaruh yang negatif terhadap partisipasi anggaran.

Penelitian Brownell diulangi oleh Fruchot dan Sheron (1991) dengan menambah variabel kepuasan kerja (*job satisfaction*). Penelitian ini mengambil sampel 83 manajer di Mexico. Meskipun hasil penelitian ini secara umum konsisten dengan hasil penelitian terdahulu bahwa *locus of control* secara signifikan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh *locus of control*

pada kinerja manajer level atas secara signifikan lebih besar dibandingkan dengan kinerja manajer level bawah.

Di Indonesia, penelitian mengenai *locus of control* sebagai moderating dilakukan oleh Widanarta (2003). Penelitian ini menguji tingkat efektivitas dari partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial di Pertamina Unit Pengolahan VI Balongan dengan mengambil kultur organisasi dan *locus of control* sebagai variabel moderating. Responden dalam penelitian ini terdiri dari 124 karyawan mulai dari tingkat pengawas utama sampai dengan manajer. Hasil kuesioner digunakan sebagai dasar untuk menilai variabel-variabel penelitian yang selanjutnya dianalisis dengan menggunakan regresi uji nilai selisih mutlak. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini juga menyatakan bahwa *locus of control* dan kultur organisasional adalah sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Penelitian Widanarta kembali diuji oleh Darmawati (2004) dengan menambahkan variabel pelimpahan wewenang. Sampel dalam penelitian ini terdiri dari 88 responden yang merupakan kepala daerah operasi, kepala seksi, dan kepala subseksi dari berbagai daerah operasi pada PT KAI Divisi Regional I Medan, Sumatera Utara. Pengujian hipotesis dilakukan dengan *simple regression analysis (SMA)* dan *moderated regression analysis (MRA)*. Berbeda dengan penelitian sebelumnya, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, namun *locus of control* berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kepuasan kerja (*job satisfaction*).

Penelitian tentang *Locus of Control* sebagai variabel moderating juga dilakukan oleh Mattola (2011). Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja dengan *locus of control* sebagai variabel moderating pada PT Kimia Farma Trading dan Distribution. Responden dalam penelitian ini sebanyak 32 orang. Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja dan *locus of control* juga berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja.

2.3 Kerangka Pemikiran

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak. Agar pelaksanaannya berjalan efektif, para pelaksana hendaknya berpartisipasi untuk merencanakan anggaran dan berusaha agar anggaran tersebut tercapai. Berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran menjadikan partisipan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga diharapkan partisipan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerjanya.

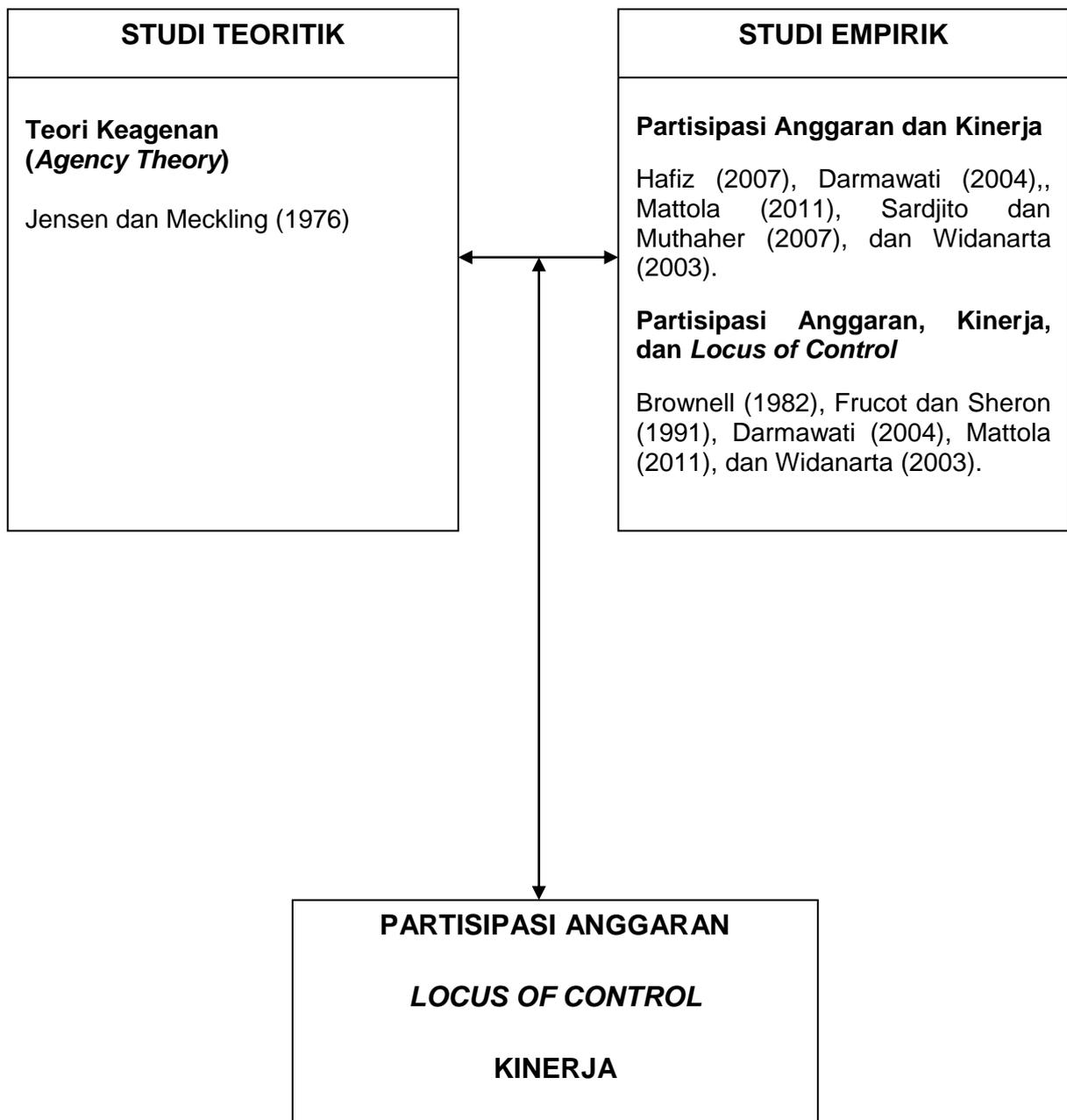
Berdasarkan penelitian terdahulu, sebagian besar penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja. Brownell (1982), Frucot dan Shearon (1991), Widanarta (2003), Hafiz (2007), Sardjito dan Muthaher (2007), Ngatemin (2009) dan Mattola (2011) berpendapat bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif dengan kinerja. Bertentangan dengan pendapat sebelumnya, Bryan dan Locke (1967) dan Milani (1975) dalam Widanarta (2003) yang berpendapat bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan negatif dengan kinerja.

Teori agensi lebih mengarah pada asimetri informasi antara *principal* dan *agent*. *Principal* mendelegasikan wewenang kepada *agent* untuk

berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dengan harapan keterlibatan *agent* tersebut akan meningkatkan komitmen mereka terhadap sasaran-sasaran anggaran.

Hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja tergantung pada faktor-faktor tertentu atau lebih dikenal dengan istilah variabel kontinjensi. *Locus of Control* merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja jika didukung oleh *locus of control internal* sebab individu dengan *locus of control internal* memiliki upaya untuk mengontrol lingkungan dan menunjukkan pemahaman yang lebih baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Widanarta (2003) dan Mattola (2011) menyatakan *locus of control* memiliki pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja. *Locus of Control internal* diharapkan dapat menjadi penunjang terhadap perilaku individu yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja. Untuk lebih jelas dan ringkas mengenai hubungan antara teori-teori yang mendasari penelitian dan studi empirik yang melandasi penelitian dapat dilihat pada gambar 2.1 kerangka proses berpikir.



Gambar 2.1 Kerangka Proses Berpikir

2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1 Partisipasi Anggaran dan Kinerja

Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan

kepada atasannya. Dalam penyusunan anggaran diperlukan komunikasi antara atasan dan bawahan untuk saling memberikan informasi antara satu sama lain di samping dapat memberikan kesempatan memasukkan informasi lokal, karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya, partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih. Tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih (Greenberg dan Folger, dalam Suardana dan Suryanawa 2010).

Penelitian Brownell (1982b) berhasil menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian ini diulangi oleh Brownell dan Mc Innes (1986) dan menemukan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran meningkatkan kinerja. Di Indonesia, hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial ditemukan oleh Indiantoro (1993) dalam Widanarta (2003).

Milani (1975) dalam Widanarta (2003) melakukan penelitian terhadap proses penyusunan anggaran pada sebuah perusahaan besar yang berskala internasional. Hasil dari penelitian tersebut adalah ditemukannya hubungan yang tidak signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja. Berdasarkan gagasan tersebut, dapat ditarik hipotesis hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebagai berikut.

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja.

2.4.2 Partisipasi Anggaran, *Locus of Control* dan Kinerja

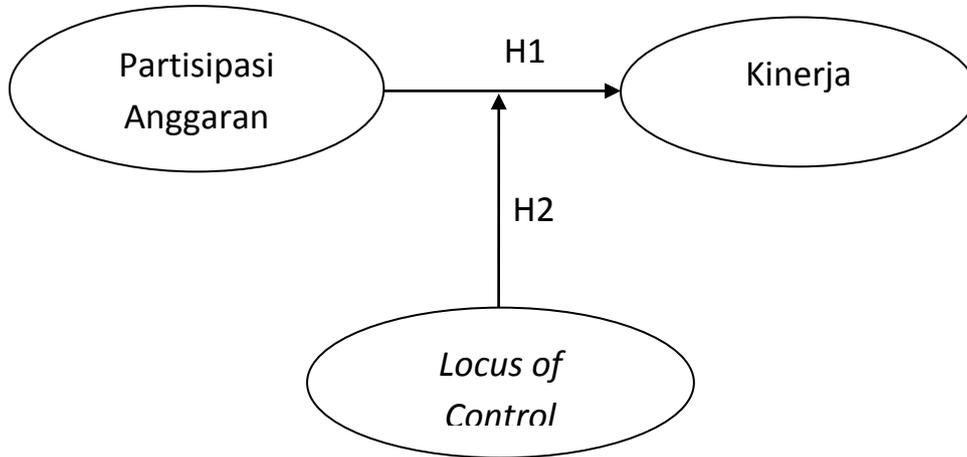
Abdullah (2006), dengan mengambil sampel 100 karyawan PNS pada Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat meneliti pengaruh langsung budaya organisasi, *locus of control* dan kepuasan kerja terhadap kinerja karyawan. Hasil

penelitiannya membuktikan bahwa variabel *locus of control* dan kepuasan kerja secara langsung mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja karyawan.

Widanarta (2003) menguji tingkat efektivitas dari partisipasi anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial di Pertamina Unit Pengolahan VI Balongan dengan mengambil *locus of control* dan kultur organisasional sebagai variabel moderating. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif terhadap kinerja manajerial dan *locus of control* berperan sebagai variabel moderating dalam hubungan kedua variabel tersebut. Berdasarkan gagasan tersebut, dapat ditarik hipotesis hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sebagai berikut.

H₂: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja.

Hubungan antar variabel yang diprediksi dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 2.2 Model Penelitian