

# PENGARUH KOMITMEN ANGGARAN DAN KULTUR ORGANISASIONAL TERHADAP HUBUNGAN PARTISIPASI PENGANGGARAN DAN KINERJA MANAJERIAL PADA KONDISI *STRETCH TARGETS*

**Titien Damayanti**

*Manajemen Akuntansi Perhotelan Sekolah Tinggi Pariwisata Bali*

*E-mail: titian\_stp@yahoo.com*

## **Abstract**

*This purpose of this research is to test the effect of budget commitment and organizational culture to relationship budgeting participation and managerial performance at stretch targets condition. This research uses 131 all departmental managers of three to five-star hotel in Java and Bali and the method of data collection is purposive method and uses variable measurement of the Likert scale. The hypothesis is tested by path analysis of structural equation modeling.*

*The research shows that budget commitment and organizational culture have significantly affect to relationship budgeting participation and managerial performance at stretch targets condition in which budget commitment partially mediate and organization culture job-oriented moderated by negatively significant on the increasing manager performance.*

**Keywords:** *Budgeting participation, budget commitment, organizational culture, managerial performance, stretch targets.*

## **PENDAHULUAN**

Kepuasan pelanggan yang tinggi merupakan kunci pentingnya keberhasilan hotel dalam memberikan kualitas pelayanan yang tinggi (*high service quality*) yang dibutuhkan oleh pelanggan. Deming dan Dann (dalam Mia, 2001) menyatakan bahwa keberhasilan hotel dengan memberikan kepuasan kepada pelanggan bergantung pada hubungan yang lebih luas antara atasan-bawahan dan partisipasi aktif manajer departemen dalam proses penyusunan anggaran. Proses penyusunan anggaran yang melibatkan para bawahan dapat meningkatkan kinerja bawahan dalam mencapai target anggaran. Anggaran partisipatif dapat dilakukan untuk mencapai target anggaran dengan cara negosiasi antara atasan-bawahan (Brownell dan McInnes, 1986;

Dunk, 1990). Keefektifan partisipasi dalam penyusunan anggaran yang berhubungan dengan kinerja dilakukan pertama kali oleh Argyris (dalam Milani, 1975). Partisipasi yang lebih dalam pengambilan keputusan anggaran akan lebih baik daripada partisipasi yang kurang (Vroom dan Yeton, 1990; Pasewark dan Welker, 1990).

Penelitian ini dimotivasi oleh beberapa bukti empiris yang menunjukkan bahwa adanya hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial oleh Brownell (1982a), Neider (dalam Erez dan Kanfer, 1983), Erez, dkk. (1985), Goddard (1997), Supomo dan Indriantoro (1998) Mia (1989, 2001), Chong dan Chong (2002). Sedangkan, adanya hubungan negatif dan tidak signifikan oleh (Stedry (1960), Milani (1975), Dunk (1989),

Bryan dan Locke (dalam Supomo dan Indriantoro, 1998), Wentzel (2002). Penelitian-penelitian mengenai hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial menunjukkan hasil yang inkonsisten ini disebabkan faktor kondisional. Faktor-faktor kondisional tersebut seperti: *goal setting* partisipatif, penerimaan sasaran, kesulitan pekerjaan, keadilan penganggaran, dimensi kultur organisasional, sistem akuntansi manajemen, komitmen sasaran, komitmen sasaran anggaran yang digunakan sebagai variabel mediasi maupun variabel moderasi. Pendekatan kontingensi dengan menggunakan variabel mediasi maupun variabel moderasi menunjukkan bahwa tingkat komitmen yang dimiliki para bawahan dan para manajer, dan kultur organisasional yang bervariasi di masing-masing departemen dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi terhadap kinerja manajerial. Jika individu diberikan berpartisipasi yang adil dalam penyusunan anggaran dan pengambilan keputusan untuk mencapai sasaran-sasaran (*goals*) yang spesifik akan dapat memotivasi dan meningkatkan komitmen mereka untuk mencapai kinerja yang lebih baik. Supomo dan Indriantoro (1998) menyatakan bahwa partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam meningkatkan kinerja manajerial. Sedangkan Chong dan Chong (2002) menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran dari para bawahan maka semakin tinggi tingkat komitmen terhadap sasaran anggaran. Semakin tinggi tingkat komitmen sasaran anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial. Locke dan Latham (1990) dalam Chong dan Chong (2002) menyatakan bahwa kondisi

*stretch target* termasuk situasi kesulitan sasaran, yaitu suatu tujuan yang sulit yang telah ditetapkan sebagai suatu sasaran untuk mencapai tujuan spesifik tersebut.

Hasil penelitian Wentzel (2002); Chong dan Chong (2002), menunjukkan bahwa komitmen sasaran anggaran sebagai faktor kontingensi yang memediasi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial menunjukkan hasil inkonsisten disebabkan faktor sampel yang berbeda dan data yang dianalisis kecil. Sedangkan, hasil penelitian Supomo dan Indriantoro (1998) menunjukkan bahwa kultur organisasional mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial. Juga, menunjukkan bahwa kultur organisasional memoderasi hubungan antara keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Berdasarkan latar belakang di atas, maka penelitian ini meneliti kembali apakah komitmen anggaran dan kultur organisasional berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

Penelitian ini mempertimbangkan faktor kondisional lain, seperti *stretch targets* untuk menguji pengaruh komitmen anggaran dan kultur organisasional terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Komitmen anggaran merupakan variabel mediasi dan kultur organisasional merupakan variabel moderasi yang diintegrasikan dalam suatu model kausal yang diuji dengan *structural equation modeling* (SEM). Sampel penelitian ini adalah manajer departemen hotel berbintang di Jawa dan Bali. Sampel ini menarik untuk diteliti karena masih relatif sedikit dijelaskan secara empiris.

**KAJIAN TEORI DAN  
PENGEMBANGAN HIPOTESIS  
Partisipasi Penganggaran, Komitmen  
Anggaran dan Kinerja Manajerial**

Anggaran selain sebagai rencana finansial dalam bentuk pendapatan dan biaya yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban, juga dapat digunakan untuk sebagai alat komunikasi, motivasional, koordinasi, mendelegasikan wewenang dari atasan kepada bawahan, proses penganggaran dan pengendalian, evaluasi kinerja (Otley, 1978; Chow, dkk., 1988; Kenis, 1979; Hofstede, 1968; Fay, dkk., 1971). Menurut Stedry (1960), Brownell dan McInnes (1986), Dunk (dalam Supomo dan Indriantoro, 1998), bahwa anggaran partisipatif lebih memungkinkan para manajer melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang mungkin dapat dicapai. Deming dan Dann (dalam Mia, 2001) menyatakan bahwa prestasi hotel dengan memberikan kepuasan kepada pelanggan berkaitan dengan hubungan atasan-bawahan yang lebih baik dan partisipasi aktif para manajer departemen dalam proses penyusunan anggaran. Menurut Hansen dan Mowen (2000) bahwa dimensi penganggaran mencakup bagaimana anggaran dibuat dan bagaimana anggaran digunakan untuk mengimplementasikan rencana organisasi. Dimensi pertama berhubungan dengan mekanisme penyusunan anggaran dan dimensi kedua berhubungan dengan dimensi perilaku.

Menurut Mahoney, dkk. (1963) bahwa kinerja manajerial adalah kinerja manajer dalam melaksanakan kegiatan manajerial seperti: perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi. Bukti empiris dan teoritikal menunjukkan bahwa partisipasi lebih dalam pengambilan keputusan anggaran akan lebih baik daripada partisipasi kurang (Vroom dan Yeton; Pasewark dan Welker, 1990). Menurut Brownell (1982),

partisipasi penganggaran adalah proses dimana para bawahan diberi kesempatan untuk terlibat dan memberi pengaruh dalam penyusunan anggaran. Teori *goal-setting* (Chong dan Chong, 2002), bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran dari para bawahan, maka semakin tinggi komitmen terhadap sasaran anggaran. Semakin tinggi tingkat komitmen sasaran anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial. Bukti empiris Mia (2001) menunjukkan bahwa partisipasi manajer departemen dalam penyusunan anggaran berhubungan positif signifikan berdampak pada kinerja manajerial dipengaruhi hubungan yang baik antara atasan-bawahan.

Hollenbeck dan Klein (1987) dalam Kelly, dkk. (1994) mendefinisikan komitmen sasaran adalah "luasnya usaha, dari waktu ke waktu (*over time*) ke arah pencapaian sasaran awal dan tidak adanya keinginan untuk menghilangkan atau mengurangi sasaran". Komitmen sasaran sebagai penentuan seseorang untuk mencapai suatu sasaran, Locke dan Latham (dalam Hollenbeck, dkk., 2001). Niat untuk mencapai suatu sasaran yaitu komitmen, dan pemeliharaan keseluruhan niat dari waktu ke waktu yaitu penentuan. Sasaran adalah apa yang dilakukan oleh individu untuk dicapai. Menurut Larrick (1997), bahwa penyusunan sasaran digunakan untuk meningkatkan motivasi yang lebih tinggi atas prestasi perusahaan secara keseluruhan. Untuk melawan para kompetitor dan tantangan di masa depan, Welch mengatur kembali sasaran-sasaran dan motivasi dimana memaksa para manajer untuk melakukan *stretch* sampai batas yang tidak ditentukan dan harus dilengkapi dengan menciptakan keinginan berkompetisi di dalam organisasi seperti halnya melawan para kompetitor. Menurut Shield dan Shield (1998) dalam Chong dan Chong (2002), bahwa komitmen anggaran dapat dicapai dengan menggunakan kekuatan motivasi-

onal bawahan, dan bersedia memberikan tenaga yang dimiliki sebagai usaha terbaik.

Libby (2001) menyatakan bahwa penggunaan proses penganggaran yang adil akan mengurangi pengaruh negatif yang berpotensi untuk tugas target anggaran yang tidak wajar. Karena itu, penting bagi para manajer memikirkan untuk mengenalkan *stretch target* di dalam organisasi. Pengaruh motivasional selain keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran, juga reaksi komunikasi terhadap perilaku individu dengan orang lain dalam kelompok kerja, dan penggunaan prosedur dapat dipertimbangkan dalam menentukan target anggaran. *Stretch target* adalah target-target, dengan menggunakan metode operasi yang sekarang tidak dapat tercapai, Thompson dkk. (dalam Libby, 2001). *Stretch target* tidak akan mendorong ke arah peningkatan kinerja, kecuali individu menerimanya sebagai tujuan pribadi, Locke (dalam Libby, 2001).

Libby (2001) dan Chow, dkk. (2001), menyatakan bahwa *stretch target* membawa resiko menciptakan permasalahan perilaku yang dapat mempengaruhi komitmen terhadap anggaran. *Stretch* adalah perubahan pemikiran manajemen yang mengakui sasaran inkremental adalah berguna, dan mengajak para manajer dan karyawan bersama-sama untuk dapat meningkatkan sasaran dengan melakukan suatu proses yang lebih baik setiap tahun dengan melakukan perubahan dengan cara atau usaha untuk mencapai target dan keberhasilan dalam periode jangka panjang serta agar tetap bertahan (Tully, 1994). *Stretch target* adalah sasaran yang ambisius dengan mengajak setiap orang bersedia memotong sebagian biaya-biaya atau mengurangi waktu pengembangan produk dari tahun ke bulan serta menemukan cara bekerja yang lebih efisien yang dilakukan oleh para manajer untuk mencapai target (Sherman, 1995). Merchant (1998) dalam Kurnia (2004) menyatakan bahwa untuk sasaran

motivasional, sasaran anggaran yang tepat adalah *stretch target* yaitu sasaran yang ketat, tidak dapat dicapai apabila tidak ada perubahan dalam sistem kerja.

Locke (1968), Locke dan Latham (dalam Chong dan Chong, 2002) menyatakan bahwa kinerja tinggi hanya dapat dicapai apabila komitmen terhadap sasaran dan kesulitan sasaran tinggi. Sasaran yang sulit tidak akan menghasilkan kinerja yang tinggi, jika komitmen pada sasaran rendah. Sebaliknya, jika tingkat komitmen tinggi untuk sasaran yang mudah kemungkinan akan gagal juga menghasilkan kinerja yang tinggi.

Berdasarkan bukti empiris dari Shield dan Shield (1998); Mia (1989; 2001); Wentzel (2002); Chong dan Chong (2002) menunjukkan bahwa komitmen adalah suatu tindakan berkomitmen dari individu untuk mencapai sasaran tertentu dan saat kesulitan sasaran tinggi, di mana dengan adanya dorongan motivasional para bawahan dapat meningkatkan kinerja.

Partisipasi lebih, yang diberikan kepada manajer departemen dalam proses penyusunan anggaran yang adil, dan pengambilan keputusan-keputusan penting serta pelaksanaan anggaran final berdasarkan hasil keputusan bersama, dapat mendorong manajer departemen untuk mencapai target anggaran yang sulit, yang akan meningkatkan kinerja manajerial.

Berdasarkan teori *goal-setting* dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diusulkan adalah:

**H1:** Tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

Manajer departemen memiliki informasi yang lebih akurat dan mengetahui keadaan operasional departemen sehari-hari. Keterlibatan para manajer dalam persiapan dan tinjauan ulang atas rencana anggaran,

ketika melakukan perubahan-perubahan target anggaran yang sedang disusun, dapat digunakan sebagai alat komunikasi dan motivasi saat melakukan negosiasi mengenai target anggaran yang akan dapat dicapai pada kondisi *stretch targets*. Keterlibatan para manajer ini akan dapat menumbuhkan sikap mau menerima, berkomitmen yang lebih, dan penentuan untuk mencapai tujuan. Sikap mau bekerja sama dari manajer departemen, karena para manajer merasakan adanya keterlibatan (merasa memiliki) di mana menjadi bagian dari perusahaan.

**H2:** Tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen anggaran pada kondisi *stretch targets*.

Keinginan manajer departemen untuk mencapai target anggaran yang sulit, jika diikuti tingkat komitmen yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini dapat terjadi dengan melakukan suatu tindakan untuk berbuat yang lebih baik. Kinerja manajer akan tercapai jika (1) adanya keinginan para manajer untuk mencapai target anggaran yang kemudian akan meningkatkan kinerjanya; (2) adanya kapasitas para manajer untuk bertindak dengan tingkat kemampuan, keahlian, dan kekuatan yang dimilikinya; (3) adanya peluang, di mana berkaitan dengan lingkungan yang kemungkinan mendukung atau menghalangi upaya para manajer untuk meningkatkan kinerjanya seperti kondisi *stretch targets*.

**H3a:** Tingkat komitmen anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja

manajerial pada kondisi *stretch targets*.

**H3b:** Komitmen anggaran memediasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

### **Partisipasi Penganggaran, Kultur Organisasional, dan Kinerja Manajerial**

Holmes dan Marsden (1996) menyatakan bahwa kultur organisasional mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja, dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasional. Menurut Hofstede, dkk. (dalam Supomo dan Indriantoro, 1998), bahwa lintas kultur antar departemen dalam perusahaan merupakan konsep kultur organisasional dari pengembangan konsep kultur nasional. Praktik kultur organisasional yang erat kaitannya dengan praktik-praktik pembuatan keputusan anggaran partisipatif tercermin pada dimensi praktik yang berorientasi pada karyawan (*employee oriented*) dan yang berorientasi pada pekerjaan (*job oriented*), Hofstede, dkk. (dalam Supomo dan Indriantoro, 1998). Partisipasi umumnya diterima sebagai penerapan pemikiran *human relation* dalam penyusunan anggaran, Argyris (dalam Supomo dan Indriantoro, 1998). Beberapa faktor dominan untuk mengidentifikasi karakteristik dimensi kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan dan yang berorientasi pada pekerjaan dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1:** Karakteristik Dimensi Kultur Organisasional Orientasi pada Karyawan dan Orientasi pada Pekerjaan

Orientasi pada Karyawan	Orientasi pada Pekerjaan
1. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat secara kelompok	1. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat oleh individu
2. Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan daripada hasil pekerjaan	2. Lebih tertarik pada hasil pekerjaan daripada orang yang mengerjakan
3. Memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru	3. Kurang memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru
4. Peduli terhadap masalah pribadi karyawan	4. Kurang peduli terhadap masalah pribadi karyawan

Bukti empiris Frucot dan Shearon (1991) dan Indriantoro (1993) menunjukkan bahwa perilaku dan kultur manajer berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja. Goddard (dalam Goddard, 1997) menyatakan bahwa kultur berhubungan dengan perilaku yang berkaitan dengan suatu organisasi. Menurut Goddard (1997), bahwa kultur mempengaruhi anggaran yang berkaitan dengan perilaku, karena pengaruh nilai dan keyakinan para manajer. Bukti empiris Tsui (2001) menunjukkan bahwa ada hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial tergantung latar belakang kultur yang berbeda dari para manajer.

Bukti empiris Supomo dan Indriantoro (1998) berdasarkan konsep *human relation* menunjukkan bahwa kultur organisasional mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja manajerial. Bukti empiris ini mendukung bahwa partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan, dan mempunyai pengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan. Kultur memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial.

Kultur organisasional dapat mempengaruhi sikap, opini, keyakinan, dan perilaku para manajer dan para bawahan ber-

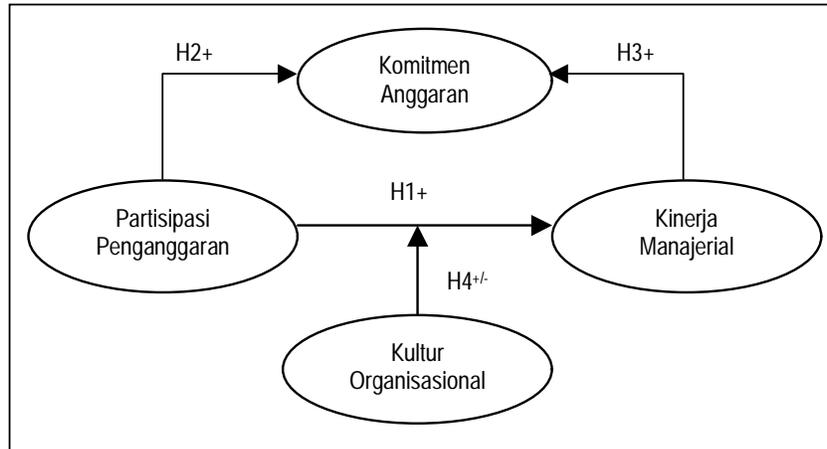
kaitan dengan anggaran, yang akan berdampak pada kinerja manajerial. Para manajer diharapkan mampu membentuk jaringan kerja tim dengan menjalin hubungan yang lebih baik antara atasan-bawahan. Sebagai suatu jaringan kerja tim, maka sikap, dan perilaku para manajer departemen dengan para bawahannya dalam praktik kegiatan operasional departemen sehari-hari akan mencerminkan kultur departemen yang bersangkutan. Oleh karena itu, sikap, dan perilaku antara atasan-bawahan akan sangat penting, erat berkaitan dengan rencana target anggaran yang akan dapat dicapai oleh masing-masing departemen.

Berdasarkan konsep *human relation* dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diusulkan, adalah:

**H4a:** Kultur organisasional memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

**H4b:** Tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan, dan berpengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

Adapun model kausal untuk hipotesis yang diusulkan dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1:** Model Pengaruh Komitmen Anggaran dan Kultur Organisasional Terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial Pada Kondisi *Stretch Targets*

## METODE PENELITIAN

### Pemilihan Sampel dan Pengumpulan Data

Populasi yang dipilih adalah manajer departemen Hotel Berbintang yang beroperasi di Jawa dan Bali. Karakteristik hotel diperoleh dari Dinas Pariwisata Daerah melalui internet dan Sekolah Tinggi Pariwisata Bali. Sampel dipilih dengan cara sampling purposif. Responden terdiri dari *Marketing & Sales Manager, Front Office Manager, Food & Beverage Manager, Personnel Manager, Executive Housekeeper, Chief Accounting, Chief Engineering*, dan *Purchasing Manager*.

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirim kuesioner melalui pos kepada 520 manajer departemen. Kuesioner yang kembali sebanyak 155 dan hanya 131 kuesioner atau sebesar 25,20% yang dapat diolah untuk dianalisis. Data ini cukup representatif meskipun dapat dikatakan relatif kecil karena menggunakan SEM untuk menguji model dan hipotesis secara simultan.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan empat variabel laten yaitu kinerja manajerial, par-

tisipasi penganggaran, komitmen anggaran, dimensi kultur organisasional, dan satu persepsi *stretch targets*. Keempat variabel laten diukur menggunakan skala Likert dengan point 1 sampai dengan 7 yang dituangkan dalam berbagai indikator atau variabel manifest. Sedangkan *stretch targets* merupakan persepsi peneliti dalam penelitian ini. Responden diminta untuk menjawab setiap butir pertanyaan yang berkenaan dengan tugas, kontribusi yang diberikan, dan tanggung jawabnya terhadap pekerjaan.

Pengukuran untuk setiap variabel laten yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. **Kinerja Manajerial.** Kinerja manajerial adalah kinerja manajer dalam melaksanakan kegiatan manajerial. Konstruk kinerja manajerial yang diukur meliputi indikator perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi, dan representasi serta ditambah kinerja secara menyeluruh. Instrumen kinerja manajerial diukur dengan menggunakan cara yang bersifat "*self-rating*" (Mahoney, dkk. 1963), yaitu responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya.

Skala kinerja terdiri dari 1 sampai dengan 2 untuk kinerja di bawah rata-rata, 3 sampai dengan 5 untuk kinerja rata-rata, dan 6 sampai dengan 7 untuk kinerja di atas rata-rata. Penggunaan indikator ini menunjukkan tingkat konsistensi internal yang tinggi dengan CFA sebesar 0,84 berarti alat ukur konstruk laten ini reliabel.

2. Partisipasi Penganggaran. Proses dimana para bawahan diberi kesempatan untuk terlibat dan memberi pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell, 1982). Konstruk partisipasi penganggaran diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Milani's (1975). Setiap responden diminta menjawab enam butir pertanyaan yang mengukur tingkat partisipasi, pengaruh yang dirasakan dan kontribusi responden dalam proses penyusunan anggaran departemen, dengan memilih skala satu sampai dengan tujuh. Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat partisipasi sangat tinggi, sebaliknya skala tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat partisipasi sangat rendah. Penggunaan indikator ini menunjukkan tingkat konsistensi internal yang tinggi dengan CFA sebesar 0,91 berarti alat ukur konstruk laten ini sangat reliabel.
3. Komitmen Anggaran. Luasnya usaha, dari waktu ke waktu (*over time*) ke arah pencapaian sasaran awal dan tidak adanya keinginan untuk membuang atau mengurangi sasaran, Hollenbeck dan Klein (dalam Kelly, 1994). Konstruk komitmen anggaran diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Hollenbeck, dkk. (1989b). Setiap responden diminta menjawab sembilan butir pertanyaan yang mengukur tingkat berkomitmen, kepedulian, dan upaya responden untuk mencapai target anggaran yang telah ditetapkan dalam kondisi *stretch targets*, dengan memilih skala satu sampai dengan tujuh. Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat komitmen sangat rendah, sebaliknya skala tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat komitmen sangat tinggi. Penggunaan instrumen ini menunjukkan tingkat konsistensi internal yang tinggi dengan CFA sebesar 0,79 berarti alat ukur konstruk laten ini reliabel.
4. Dimensi Kultur Organisasional. Kultur perusahaan atau organisasional yang mempengaruhi perilaku, cara kerja, dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasional (Holmes dan Marsden, 1996). Dimensi kultur organisasional diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Supomo dan Indriantoro (1998) berdasarkan hasil analisis faktor yang telah dilakukan oleh Hofstede, dkk. (1990). Setiap responden diminta menjawab delapan butir pertanyaan yang mempertentangkan antara kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan dengan berorientasi pada pekerjaan, dengan memilih skala satu sampai dengan tujuh. Skala rendah (poin 1) menunjukkan kultur yang berorientasi pada karyawan, sebaliknya skala tinggi (poin 7) menunjukkan kultur yang berorientasi pada pekerjaan. Proses pengkodean ulang dilakukan untuk mengkombinasikan antara skor rendah pada variabel laten partisipasi (partisipasi tinggi) dengan skor tinggi pada variabel laten kultur organisasional (orientasi pada karyawan) atau mengkombinasikan antara skor tinggi pada variabel laten partisipasi (partisipasi rendah) dengan skor rendah pada variabel laten kultur organisasional (orientasi pada pekerjaan). Penggunaan instrumen ini menunjukkan tingkat konsistensi internal yang tinggi dengan CFA sebesar 0,72 berarti alat ukur konstruk laten ini reliabel. Selain uji reliabilitas,

juga dilakukan pengevaluasian model pengukuran, mengidentifikasi unidimensionalitas butir, dan uji validitas dengan *confirmatori factor analysis*. Hasil pengujian validitas dan reliabilitas disajikan pada Tabel 2.

5. Persepsi *Stretch Targets*. Upaya perusahaan menyusun kembali target-target, meningkatkan komunikasi, moti-

vasi, pengawasan dalam penggunaan prosedur, dan pengendalian di masing-masing departemen untuk mencapai target anggaran sampai batas waktu yang tidak ditentukan, dan dilakukan oleh semua tingkatan manajemen untuk menghadapi tantangan dan melawan kompetitor dalam persaingan bisnis.

**Tabel 2: Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas**

Konstruk laten	Bulir	Output CFA	Output CFA1		Output CFA2		Output CFA3		Output CFA4		Reliabilitas
			Validitas	t(i,j)	Lamda(i,j) baku	Level Validitas	Lamda(i,j) baku	Level Validitas	Lamda(i,j) baku	Level Validitas	
PP	1	Unidimensional	Valid	12.16	0.87	Tinggi	0.87	Tinggi	0.86	0.25	0.91
	2	Unidimensional	Valid	9.18	0.72	Tinggi	0.72	Tinggi	0.72	0.48	
	3	Unidimensional	Valid	10.00	0.76	Tinggi	0.76	Tinggi	0.76	0.42	
	4	Unidimensional	Valid	11.64	0.84	Tinggi	0.84	Tinggi	0.84	0.29	
	5	Unidimensional	Valid	11.88	0.86	Tinggi	0.86	Tinggi	0.86	0.27	
	6	Unidimensional	Valid	9.33	0.73	Tinggi	0.73	Tinggi	0.73	0.47	
KA	1	Unidimensional	Valid	10.24	0.83	Tinggi	0.83	Tinggi	0.86	0.27	0.79
	2	Unidimensional	Valid	9.46	0.78	Tinggi	0.78	Tinggi	0.76	0.43	
	3	Unidimensional	Valid	6.51	0.58	Cukup	0.58	Cukup	0.60	0.64	
	4	Non-unidimensional	-	-	-	-	-	-	-	-	
	5	Unidimensional	Tidak Valid	-1.07	-	-	-	-	-	-	
	6	Unidimensional	Valid	3.76	0.35	Rendah	-	-	-	-	
	7	Unidimensional	Tidak Valid	-1.10	-	-	-	-	-	-	
	8	Unidimensional	Tidak Valid	-0.85	-	-	-	-	-	-	
KO	9	Unidimensional	Valid	6.57	0.58	Cukup	0.58	Cukup	0.55	0.70	0.72
	1	Unidimensional	Valid	5.84	0.55	Cukup	0.46	Rendah	-	-	
	2	Unidimensional	Valid	7.30	0.63	Cukup	0.65	Cukup	0.63	0.60	
	3	Unidimensional	Valid	7.94	0.71	Tinggi	0.79	Tinggi	0.77	0.41	
	4	Unidimensional	Valid	2.93	0.29	Rendah	-	-	-	-	
	5	Unidimensional	Valid	5.89	0.56	Cukup	0.58	Cukup	0.63	0.60	
	6	Unidimensional	Valid	3.97	0.42	Rendah	-	-	-	-	
	7	Non-unidimensional	-	-	-	-	-	-	-	-	
KM	8	Unidimensional	Valid	3.69	0.40	Rendah	0.40	Rendah	-	-	0.84
	1	Unidimensional	Valid	7.96	0.66	Tinggi	0.70	Tinggi	0.70	0.51	
	2	Unidimensional	Valid	8.45	0.69	Tinggi	0.70	Tinggi	0.70	0.50	
	3	Unidimensional	Valid	5.04	0.45	Rendah	-	-	-	-	
	4	Unidimensional	Valid	8.59	0.70	Tinggi	0.70	Tinggi	0.70	0.51	
	5	Unidimensional	Valid	8.86	0.72	Tinggi	0.71	Tinggi	0.71	0.50	
	6	Unidimensional	Valid	7.26	0.62	Cukup	0.60	Cukup	0.60	0.65	
	7	Unidimensional	Valid	5.88	0.52	Cukup	0.50	Cukup	0.50	0.75	
	8	Unidimensional	Valid	4.66	0.42	Rendah	-	-	-	-	
9	Unidimensional	Valid	7.49	0.63	Cukup	0.63	Cukup	0.63	0.61		

### Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menggunakan *Path analysis* dalam SEM dengan program LISREL untuk uji statistik dan mengevaluasi model kausal. Ukuran model fit menggunakan RMSEA dengan *rule of thumb* yaitu jika nilai RMSEA < 0,08 (Jöreskog, K. & Sörbom, D.1996. *Confidence intervals* haruslah kecil untuk mengindikasikan bahwa RMSEA memiliki ketepatan yang baik, Steiger, MacCallum (dalam Ghozali, 2005). Nilai probabilitas, yaitu nilai *p-value for test of close fit* (RMSEA, 0,05) haruslah lebih besar daripada 0,5, Jöreskog, K. (dalam Ghozali, 2005). *Goodness of fit* adalah kriteria uji model, yaitu untuk menolak atau menerima suatu model kausal yang dihipotesiskan (Supranto, 2004). Suatu variabel berfungsi sebagai mediasi apabila memenuhi beberapa kriteria yang dikemukakan oleh Baron dan Kenny (1986), dan berfungsi sebagai variabel moderasi apabila memiliki efek interaksi (Baron dan Kenny, 1986). Juga, pengaruh moderating dapat diketahui dengan signifikan atau tidaknya variabel laten interaksi terhadap hubungan moderasi dalam model (Ghozali, 2005).

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### Pengujian Model Pengukuran

Tabel 2 di atas menyajikan hasil analisis model pengukuran konstruk laten yang menunjukkan bahwa hanya dua puluh

indikator yang memenuhi sifat unidimensionalitas, valid, dan reliabel. *Goodness of fit* model menunjukkan nilai RMSEA adalah sebesar 0,0 yang berarti model adalah tepat. Interval keyakinan adalah kecil karena menunjukkan nilai berkisar antara 0,0 sampai dengan 0,0 yang berarti nilai RMSEA model memiliki ketepatan yang baik. Nilai probabilitas uji kedekatan terhadap model yang tepat, tidak signifikan menunjukkan di atas 0,05 yaitu sebesar 0,9997 yang berarti RMSEA model memiliki kedekatan model yang tepat. Model pengukuran secara keseluruhan menunjukkan bahwa model tepat, dan konsisten dengan data yang ada, dan ada penerimaan terhadap model. Hal ini menggambarkan indikator-indikator dari instrumen variabel laten adalah baik. Hasil pengujian *goodness of fit* RMSEA model (lampiran).

#### Pengujian Hipotesis

Berdasarkan Tabel 2 di atas maka selanjutnya dilakukan uji hipotesis. Hipotesis yang diajukan dan diuji yang divisualisasikan dalam model struktural dalam penelitian ini ada enam, yaitu untuk melihat bagaimana pengaruh langsung, pengaruh tidak langsung, dan pengaruh total dari variabel-variabel partisipasi penganggaran, komitmen anggaran, kultur organisasional, dan kinerja manajerial dalam kondisi *stretch targets* dengan menggunakan *path analysis* dalam SEM menunjukkan bahwa terjadi penerimaan terhadap model kausal.

**Tabel 3:** Hubungan antara Variabel Laten Eksogen dan Endogen

Variabel Laten	n	Partisipasi Penganggaran ( $x_1$ )	Kultur Organisasional ( $x_2$ )	Interaksi PPKO ( $x_3$ )
Komitmen Anggaran ( $y_1$ )	131	<b>0,3491</b> (0,0840)* t=4,1565	-0,1231 (0,0832)** t= -1,4796	-
Kinerja Manajerial ( $y_2$ )	131	<b>0,2129</b> (0,0854)* t=2,4935	0,0262 (0,0850) t=0,3087	<b>-0,3118</b> (0,0804)* t=-3,8785

\* Korelasi signifikan pada tingkat 0,05 (one-tail test)

\*\* Korelasi signifikan pada tingkat 0,10 (one-tail test)

**Tabel 4: Hasil Pengujian Hipotesis —Analisi Jalur dalam SEM**  
 Pengaruh Total, Pengaruh Langsung, dan Pengaruh Tidak Langsung  
 antara Variabel Laten Eksogen dan Endogen

Jalur Penyebab →Akibat	Pengaruh Total	Nilai Taksiran	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	t-Statistik			Signifikansi
					Taksiran	PL	PTL	
PP → KM	0.2129	0.2129	0.2129	-	2.4935	2.4935*	-	signifikan
PP →KA	0.3491	0.3491	0.3491	-	4.1565	4.1565*	-	signifikan
KA →KM	0.3755	0.3755	0.3755	-	4.2681	4.2681*	-	signifikan
Interaksi PPKO →KM	-0.3118	-0.3118	-0.3118	-	-3.8785	-3.8785	-	signifikan
Interaksi PP →KA →KM	0.2129	0.2129	0.0818	0.31311	2.4935	0.9587	2.9310*	Non- signifikan/signifikan

\*Korelasi signifikan pada tingkat 0.05 (one-tail test)

- PL = Pengaruh langsung
- PTL = Pengaruh tidak langsung
- KM = Kinerja manajerial
- PP = Partisipasi penganggaran
- KA = Komitmen Anggaran
- KO = Kultur Organisasi
- PPKO = Interaksi partisipasi penganggaran dan kultur organisasional

Berdasarkan Tabel 3 dan Tabel 4 terlihat bahwa nilai taksiran yang diperoleh menunjukkan signifikan pada tingkat signifikansi 5%, dengan nilai t-statistik yang lebih besar dari 1,645, maka hasil analisis statistik menunjukkan bahwa ada hubungan signifikan antara variabel partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial sebesar 0,2129; nilai t-statistik adalah 2,4935, artinya partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan secara statistik terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian, H1: didukung, yaitu tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa ada hubungan antara variabel partisipasi penganggaran terhadap komitmen anggaran sebesar 0,3491; nilai t-statistik adalah 4,1565, artinya partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan secara statistik terhadap komitmen anggaran. Dengan demikian, H2: didukung, yaitu tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen anggaran pada kondisi *stretch targets*.

Selain itu juga menunjukkan bahwa ada hubungan antara variabel komitmen anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 0,3755; nilai t-statistik adalah 4,2681, artinya komitmen anggaran berpengaruh positif signifikan secara statistik terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian, H3a: didukung, yaitu tingkat komitmen anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa ada interaksi antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel mediasi. Dengan demikian, H3b: didukung, yaitu komitmen anggaran memediasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada interaksi antara partisipasi peng-

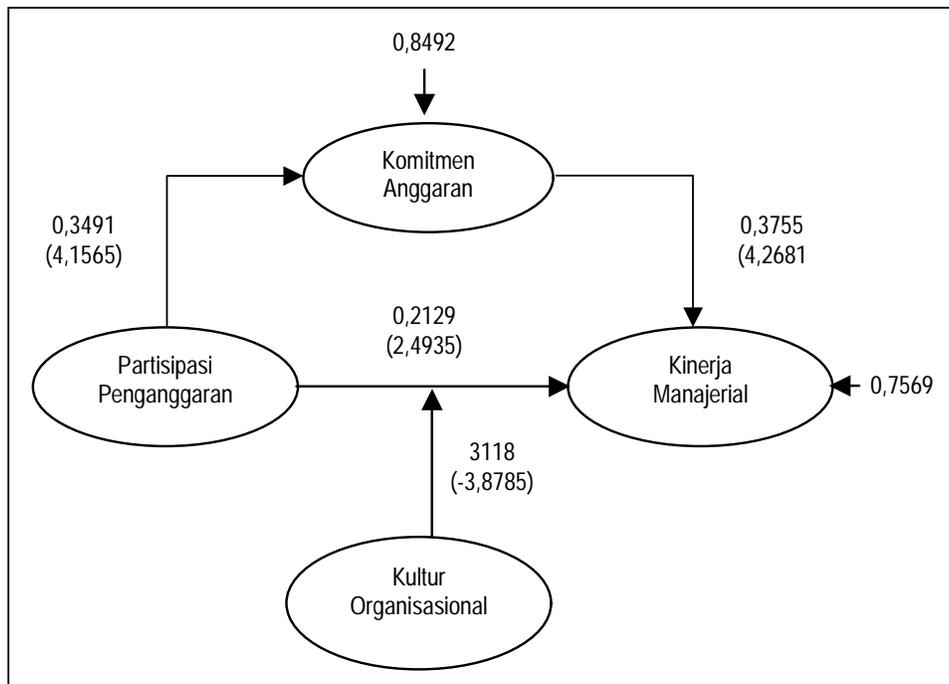
anggaran dan kinerja manajerial. Tingkat partisipasi penganggaran yang tinggi berpengaruh terhadap tingkat komitmen para manajer departemen untuk mencapai target anggaran. Tingkat komitmen anggaran yang tinggi dapat meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Penelitian ini mendukung bahwa komitmen anggaran memediasi hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial secara parsial.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada interaksi PPKO negatif signifikan secara statistik terhadap kinerja manajerial. Hal ini ditunjukkan dengan nilai taksiran variabel interaksi partisipasi penganggaran-kultur organisasional terhadap kinerja manajerial sebesar -0,3118; nilai t-statistik adalah -3,8785, artinya kultur organisasional berpengaruh kuat terhadap hubungan antara variabel independen partisipasi penganggaran dan variabel dependen kinerja manajerial. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada interaksi secara signifikan antara partisipasi penganggaran dan kultur organisasional. Kultur organisasional berpengaruh negatif signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Kultur organisasional memiliki efek moderasi atau kontingensi kuat terhadap hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Juga, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan yang meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Dengan demikian, H4a: didukung, yaitu kultur organisasional memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Hal ini menunjukkan pula bahwa H4b: didukung, yaitu tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan, dan berpengaruh negatif pada kultur organisasional

yang berorientasi pada pekerjaan akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. Penelitian ini mendukung bahwa tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets* dari kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan.

Berdasarkan uraian hasil uji hipotesis dan evaluasi model diatas, maka model struktural dalam diagram jalur ini membuktikan bahwa model ini adalah fit dimana

menggambarkan hubungan tidak langsung antara partisipasi penganggaran, komitmen anggaran terhadap meningkatnya kinerja manajerial. Hubungan tidak langsung ini dimediasi oleh komitmen anggaran. Sedangkan kultur organisasional memoderasi hubungan partisipasi penganggaran terhadap meningkatnya kinerja manajerial. Model struktural dan nilai taksiran pada diagram analisis jalur dalam SEM nampak pada Gambar 2 dibawah ini:



**Gambar 2:** Model Pengaruh Komitmen Anggaran dan Kultur Organisasional Terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial Pada Kondisi *Stretch Targets*

## **SIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis data menunjukkan bahwa model kausal adalah model yang fit sesuai dengan data, dan konsisten dengan teori *goal-setting*, dan konsep *human relation*. Hasil analisis statistik dengan SEM menunjukkan bahwa ada pengaruh komitmen anggaran dan kultur organisasional terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*. H1: tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, didukung. Dasar pemikiran yang mendukung hasil penelitian ini bahwa adanya dorongan ke arah pemahaman yang lebih baik dari manajemen puncak kepada para manajer atas peran berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan pengambilan keputusan-keputusan penting. H2: tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat komitmen anggaran pada kondisi *stretch targets*, didukung. Partisipasi lebih, dapat menumbuhkan motivasi para manajer untuk mau berkomitmen yang lebih tinggi ketika harus mencapai target anggaran pada kondisi *stretch targets*. H3a: tingkat komitmen anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, didukung. Adanya penerimaan atas target anggaran yang harus dicapai dalam kondisi yang sulit, dan keinginan dari para manajer untuk mencapainya dengan melakukan yang terbaik dengan kemampuan yang dimilikinya. H3b: komitmen anggaran memediasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, didukung. Adanya interaksi antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial, dan komitmen anggaran memediasi secara parsial. Tingkat partisipasi penganggaran tinggi mempengaruhi tingkat komitmen para

manajer terhadap target anggaran. Tingkat komitmen tinggi dari para manajer meningkatkan kinerja manajerial. Hasil penelitian ini berimplikasi penting pada praktik-praktik akuntansi manajemen yang erat berkaitan dengan penerapan anggaran partisipatif di masing-masing departemen. Manajemen puncak perlu mempertimbangkan tingkat partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dan pengambilan keputusan-keputusan penting pada kondisi *stretch targets*. Oleh karena, tingkat partisipasi akan berdampak pada keinginan berkomitmen para manajer departemen untuk mencapai tujuan sulit yang telah ditetapkan. Juga, dengan dipertimbangkannya penggunaan prosedur, dan dilakukannya pengendalian berimplikasi pada penerapan *cost control* di masing-masing departemen untuk mencapai target anggaran departemen.

**H4a:** kultur organisasional memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, didukung.

Kultur organisasional memperkuat hubungan partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial, disebabkan kultur organisasional memiliki efek moderasi atau kontingensi kuat, dan kekuatan hubungan langsung terhadap meningkatnya kinerja manajerial. H4b: tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan, dan berpengaruh negatif pada kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, didukung. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan yang berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja manajerial pada kondisi *stretch targets*, sebab keefektifan anggaran partisipatif cenderung pada tingkat partisipasi rendah. Kultur organisasional ini dalam aspek *human relation* penting untuk

upaya peningkatan kinerja para manajer departemen. Kultur organisasional dapat mempengaruhi sikap, dan perilaku para manajer departemen yang erat berkaitan dengan rencana target anggaran yang dapat dicapai, dan berdampak pada kinerja manajerial. Implikasi dari hasil penelitian ini, diharapkan manajemen puncak lebih mempertimbangkan dimensi kultur organisasional, agar penerapan anggaran partisipatif dapat lebih efektif di masing-masing departemen dalam menghadapi tantangan dan melawan kompetitor.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Locke dan Latham (1968), Locke, dkk. (1981), Locke dan Latham (1990), Supomo dan Indriantoro (1998), Mia (2001), Tsui (2001), Chong dan Chong (2002), Wentzel (2002), bahwa partisipasi penganggaran berhubungan positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial dipengaruhi faktor-faktor kontingensi yaitu variabel mediating dan variabel moderating. Konsisten dengan penelitian Shield dan Shield (1989), Larrick (1997), Libby (2001) bahwa pengaturan kembali sasaran-sasaran, komunikasi dan motivasi, pengawasan penggunaan prosedur dan pengendalian yang didorong komitmen yang tinggi akan mempengaruhi tercapainya tugas target anggaran. Konsisten dengan penelitian Goddard (1997), dan Supomo dan Indriantoro (1998) bahwa kultur mempengaruhi anggaran berkaitan dengan perilaku para manajer. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kultur organisasional yang berorientasi pada pekerjaan yang meningkatkan kinerja manajerial, berbeda dengan hasil penelitian Supomo dan Indriantoro (1998) yang menunjukkan bahwa kultur organisasional yang berorientasi pada karyawan yang meningkatkan kinerja manajerial. Perbedaan ini kemungkinan disebabkan faktor-faktor karakteristik responden.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: Pertama, responden

penelitian terbatas hanya manajer departemen pada hotel-hotel berbintang satu sampai dengan lima pada beberapa kota di Jawa, dan Bali. Penelitian ini hanya menggunakan survei melalui kuesioner, dan tidak melakukan wawancara langsung maupun melalui telepon, karena mobilitas operasional yang tinggi pada saat periode pengumpulan data penelitian. Data yang dianalisis hanya berdasarkan data yang terkumpul melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Tidak dilakukan pemilihan sampel secara acak, kemungkinan dapat mengurangi kemampuan generalisasi dari hasil penelitian ini. Tidak dilakukan pengelompokan berdasarkan karakteristik responden, dapat menyebabkan terjadi perbedaan persepsi dalam memahami pertanyaan instrumen pengukuran. Hasil penelitian kemungkinan akan berbeda, jika diterapkan pada para manajer departemen di perusahaan jasa (hospitaliti) lainnya, perusahaan manufaktur, dan perdagangan. Oleh karena, setiap perusahaan memiliki karakteristik yang berbeda-beda. Kedua, peneliti tidak mengukur *stretch targets*, tetapi hanya persepsi yang didasarkan dari beberapa argumen para peneliti terdahulu. Tujuan menggunakan kondisi *stretch targets* untuk mengungkapkan situasi yang erat berkaitan dengan tingkat partisipasi, tingkat berkomitmen, dimensi kultur organisasional, dan kinerja, ketika para manajer departemen dapat mencapai target anggaran. Ketiga, data hasil survei yang dapat diolah dan dianalisis adalah relatif kecil.

Keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini diharapkan dapat diperbaiki dan sebagai masukan untuk penelitian-penelitian di masa mendatang. Pengaruh komitmen anggaran dan kultur organisasional terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam model kausal yang pengujiannya secara simultan masih perlu diuji kembali, untuk menguji konsistensi dari hasil penelitian ini dengan penelitian-

penelitian berikutnya, maka dengan menggunakan sampel yang berbeda. Juga, dilakukan dengan menggunakan metode eksperimen. Dilakukan pengelompokan berdasarkan tingkat pendidikan, pengalaman bekerja, fungsi pada jabatan, dan kelas-kelas hotel berbintang. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi untuk menambah referensi bahwa pada kondisi *stretch targets*, bahwa dengan teori *goal-setting*, maka komitmen anggaran dapat memediasi, dan dengan konsep *human relation*, maka kultur organisasional dapat memoderasi hubungan partisipasi penganggaran terhadap meningkatnya kinerja manajerial. Juga, dapat mendorong dilakukannya penelitian di bidang akuntansi manajemen terutama *management accounting for the hospitality service industries*, dengan mempertimbangkan industri hospitaliti untuk dijadikan sampel pada penelitian-penelitian di masa mendatang. Bagi manajemen puncak, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan akan pentingnya tingkat partisipasi, tingkat komitmen, dan dimensi kultur organisasional ketika melakukan perubahan (*change*) untuk mencapai prestasi kinerja yang lebih baik sesuai keinginan atau harapan.

#### REFERENSI

- Anthony, Robert N, dan Govindarajan, V. (2003). *Management Control Systems*. Eleventh Edition. Boston: McGraw-Hill Companies, Inc.
- Ameels, A. (2002). *Value-Based Management: An Integrated Approach To Value Creation A Literature Review*.  
<http://www.scholar.google.com>
- Bryan, J.F., dan Locke E.A. (1967). "Goal Setting as a Mean of Increasing Motivation and Managerial Performance". *Journal of Applied Psychology*. Juni: 274-277.
- Brownell, P. (1981). "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organization Effectiveness". *The Accounting Review*. Vol. LVI, No. 4, Oktober: 844-860.
- \_\_\_\_\_ (1982). "Participation in the Budgeting Process: When It Works and When It Doesn't". *Journal of Accounting Literature*. Vol. 20: 20-27.
- \_\_\_\_\_ (1982a). "A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control". *The Accounting Review*. Vol. LVII, No. 4: 766-776.
- \_\_\_\_\_ (1982b). "The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organization Effectiveness". *Journal of Accounting Research*. Vol. 20:20-27.
- Brownell, Peter. dan McInnes, Morris (1986). "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance". *The Accounting Review*. Vol.LXI, No.4, Oktober: 587-600.
- Baron, R. dan Kenny, D.A. (1986). "The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations". *Journal of Personality and Social Psychology*. 51:1173-1182.
- Bollen, K. A. (1989). *Structural Equations with Latent Variables*. John Wiley & Sons.
- Chow, Linquist, Tim M., dan Wu, Anne. (2001). "National Culture and the Implementation of High-Stretch Performance Standards: An Exploratory Study". *Behavioral*

- Research In Accounting*. Vol. 13: 85-108.
- Chong, Vincent K., dan Kar Ming Chong. (2002). "Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach". *Behavioral Research In Accounting*. Vol. 14: 465-86.
- Dunk, Alan S. (1989). "Budget Emphasis, Budgetary Participation and Managerial Performance: A Note". *Accounting Organizations and Society*. Vol. 14, No.4: 321-324.
- Dulberg, M., J. Paschen, A. Sprindis, R. Larrick, dan A. Stawski. (1992). *Jack Welch And the Motivation of*. <http://www.scholar.google.com>.
- Fay, Clifford T., Rhoads, Richard C., dan Rosenblatt, Robert L. (1971). *Managerial Accounting For The Hospitality Service Industries*. W.M.C. Brown Company Publishers.
- , Veronique., dan W.T. Shearon. (1991). "Budgetary Participation, Locus of Control, Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction". *The Accounting Review*. Vol.66, No.1, Januari: 80-99.
- Govindarajan, V. (1986). "Impact of Participation in the Budgeting Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective". *Decision Sciences*. Vol. 17, April: 496-516.
- Goddard, Andrew. (1997). "Organizational Culture and Budget Related Behavior: A Comparative Contingency Study of Three Local Government Organizations". *The International Journal of Accounting*. Vol. 32, No.1: 79-97.
- Ghozali, Imam. (2005). *Structural Equation Modeling*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hofstede, G. H. (1968). *The Game of Budget Control*. London, U.K.: Assen Tavistock.
- . (1980). *Culture's Consequences*. Beverly Hills: Sage Publications.
- Heneman, H.G. (1974). "Comparisons of Self and Superior Ratings of Managerial Performance". *Journal of Applied Psychology*. No.59:638-642.
- Holmes, S., dan Marsden, S. (1996). "An Exploration of the Espoused Organizational Cultures of Public Accounting Firms". *American Accounting Association Accounting Horizons*. Vol. 10, No.3:26-53.
- Hair, J. F. Jr., Anderson R. E., Tatham, R. L., dan Balck, W. C. (1998). *Multivariate Data Analysis*. Prentice-Hall International, Inc.
- Indriantoro, Nur. (1993). *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions ad Moderating Variables*. Ph.D. Disserttation, University of Kentucky, Lexington.
- Jöreskog, K. & Sörbom, D. (1996). *Lisrel 8: User's Referene Guide*. Scientific Software International.
- Kenis, Izzettin. (1979). "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*. Vol. LIV, No.4: 707-721.

- Kerlinger, Fred. N. (2004). *Asas-Asas Penelitian Behavioral*. Gadjah Mada University Press.
- Kurnia, Ratnawati. (2004). "Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Kinerja Managerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderting Variabel. Studi Empiris pada Perguruan Tinggi Swasta Kopertis Wilayah III". *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Denpasar, Desember: 647-667.
- Kenny, D.A. (2006). "Mediation". *Journal of Personality and Social Psychology*. 51:1173-1182.
- Litwin, G., dan R. Stringer. (1968), *Motivation and Organization Climate*, Boston, Harvard University Press.
- Libby, Theresa. (2001). "Referent Cognitions and Budgetary Fairness: A Research Note". *Journal of Management Accounting Research*. Vol.13: 91-105.
- Mia, Lokman. (1989). "The Impact of Participation in Budgeting and Job Difficulty on Managerial Performance and Work Motivation: A Research Note". *Accounting Organization and Society*. Vol.14, No.4: 347-357.
- (2001). *Superior-Subordinat Relationship, Budgetary Participation and Managerial Performance In Large Hotels: An Empirical Investigation*. <http://www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira2001/papers/Mia41.pdf>.
- Milani, K. (1975). "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study". *The Accounting Review*, Vol.4: 274-284.
- Merchant, Kenneth A. (1981). "The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review*. Vol. LVI, No. 4, Oktober: 813-829.
- (1998). *Modern Management Control System Text & Cases*. International Edition University of Southern California, Los Angeles.
- Murray, Dennis. (1990). "The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration on Intervening & Moderating Variables". *Behavior Research in Accounting*. Vol. 2: 104-123.
- Otley, David T. (1978). "Budget use and Managerial Performance". *Journal of Accounting Research*. Vol. 16, No. 1 Spring: 122-149.
- Pasewark, William R., dan Robert B. Welker. (1990). "A Vroom-Yetton Evaluation of Subordinate Participation in Budgetary Decision Making". *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 2, Fall:113-126.
- Supomo, B., dan N. Indriantoro. (1998). "Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia". *Kelola*, No.18, Juli: 61-84.
- Shields, J.F. dan M.D. Shield. (1998). "Antecedents of Participative Budgeting". *Accounting Organization and Society*. Vol. 23, No.1: 49-76.

- Tsui, Judy S.L. (2001). "The Impact of Culture on the Relationship Between Budgetary Participation, Management Accounting System, and Managerial Performance: An Analysis of Chinese and Western Managers". *The International Journal of Accounting Research*. Vol. 36: 125-146.
- Vroom, V. H., dan P. W. Yetton. (1973). *Leadership and Decision Making*. (Pittsburg; University of Pittsburgh Press).
- Wright, P.M., A.M. O'Leary-Kelly, J.M. Cortina, H.J. Klein, dan J.R. Hollenbeck. (1994). "On the Meaning and Measurement of Goal Commitment". *Journal of Applied Psychology*: 795-803.
- Wentzel, Kristin (2002). "The Influence of Fairness Perception and Goal Commitment on Managers Performance in A Budget Setting". *Behavior Research in Accounting*, Vol. 14: 247-271.

### Lampiran

#### Goodness of Fit Statistics

Degrees of Freedom = 4

Minimum Fit Function Chi-Square = 0.06205 (P = 0.9995)

Estimated Non-centrality Parameter (NCP) = 0.0

90 Percent Confidence Interval for NCP = (0.0 ; 0.0)

Minimum Fit Function Value = 0.0004773

Population Discrepancy Function Value (F0) = 0.0

90 Percent Confidence Interval for F0 = (0.0 ; 0.0)

**Root Mean Square Error of Approximation (RMSEA) = 0.0**

**90 Percent Confidence Interval for RMSEA = (0.0 ; 0.0)**

**P-Value for Test of Close Fit (RMSEA < 0.05) = 0.9997**

Expected Cross-Validation Index (ECVI) = 0.2047

90 Percent Confidence Interval for ECVI = (0.2047 ; 0.2047)

ECVI for Saturated Model = 0.2362

ECVI for Independence Model = 0.8156

Chi-Square for Independence Model with 10 Degrees of Freedom = 93.5832

Independence AIC = 103.5832

Model AIC = 22.0620

Saturated AIC = 30.0000

Independence CAIC = 122.9592

Model CAIC = 64.6892

Saturated CAIC = 88.1280

Normed Fit Index (NFI) = 0.9993

Non-Normed Fit Index (NNFI) = 1.1178

Parsimony Normed Fit Index (PNFI) = 0.3997

Comparative Fit Index (CFI) = 1.0000

Incremental Fit Index (IFI) = 1.0440

Relative Fit Index (RFI) = 0.9983

Critical N (CN) = 27817.2366

Root Mean Square Residual (RMR) = 0.005572

Standardized RMR = 0.005572

Goodness of Fit Index (GFI) = 0.9999

Adjusted Goodness of Fit Index (AGFI) = 0.9997

Parsimony Goodness of Fit Index (PGFI) = 0.2666