

PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KEPUASAN KERJA DAN KINERJA MANAJER

Oleh: Abriyani Puspaningsih¹

Abstract

The objective of this paper is to discuss the effect of budget participation on job satisfaction and managers' performance. The discussion of this study describes the relationship impact budget participation on job satisfaction and managers' performance through intervening variables (role ambiguity, job relevant information) and moderating variables (job difficulty, locus of control or culture dimension) directly and indirectly

Key words: Budget participation, job satisfaction, and manager's performance.

PENDAHULUAN

Dunia bisnis makin berkembang dan persaingan antar perusahaan pun semakin ketat. Sejak ditandatanganinya GATT, perdagangan bebas melanda dunia. Produk dan jasa bebas keluar masuk suatu negara. Hal ini mendorong persaingan menjadi persaingan global. Globalisasi bisnis berdampak terhadap 3 C: *customer, competition and change* (Hammer & Champy, 1993: 17). Dalam lingkungan persaingan global, pelanggan (*customer*) memegang kekuasaan yang lebih besar dibanding produsen. Hal ini akan mengubah filosofi *mass production* menjadi *mass customization*. Dampak lain globalisasi bisnis adalah bertambahnya tingkat persaingan (*competition intensifies*). Hal ketiga akibat adanya globalisasi bisnis adalah *change becomes constant*. Globalisasi bisnis menyebabkan perubahan merembet ke semua aspek bisnis dan terjadi terus-menerus, sehingga perubahan menjadi suatu hal yang normal terjadi.

Dalam situasi bisnis global, perusahaan yang ingin tetap bertahan hidup dan berkembang dalam menghadapi pesaing-pesaing harus dikelola dengan cermat dan strategi serta kebijakan yang diambil harus tepat. Salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan perusahaan adalah anggaran. Anggaran dapat digunakan oleh manajemen sebagai alat untuk perencanaan dan

¹ Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia

pengendalian kegiatan. Dalam kondisi persaingan global, yang menyebabkan meningkatnya ketidakpastian lingkungan, keberadaan sistem anggaran sempat dipertanyakan (Stewart, 1995). Namun pendapat tersebut dapat ditepis oleh pengalaman Drtina (1995), bahwa dengan penggunaan anggaran secara kuartalan, manajer dapat mengkomunikasikan perencanaan-perencanaan dalam lingkungan yang cepat berubah. Anggaran kuartalan memungkinkan manajer untuk berkreasi lebih banyak dalam menyusun strategi perusahaan. Pendapat Drtina yang menyangkal pendapat mengenai kesangsian akan kegunaan sistem anggaran didukung oleh hasil penelitian Muslimah (1996) yang mengindikasikan bahwa sistem anggaran masih dirasakan manfaatnya.

ANGGARAN DENGAN FUNGSI MANAJEMEN

Secara umum fungsi manajemen ada 4 yaitu; 1). *Planning*. 2). *Organizing*. 3). *Leading*. 4). *Controlling* (Schermerhorn, 1996: 10). *Planning* atau perencanaan adalah proses penentuan tujuan dan penetapan tindakan yang harus diambil guna pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Dengan fungsi perencanaan, seorang manajer akan mengidentifikasi tindakan untuk mencapainya.

Fungsi *organizing* merupakan proses pemberian tugas, pengalokasian sumber daya dan pengaturan kegiatan dari individu atau kelompok untuk mengimplementasikan tujuan. Yang dimaksud dengan *leading* yaitu proses membangkitkan/menggerakkan semangat orang-orang (karyawan) untuk bekerja keras dan mengarahkan kemampuan karyawan untuk mencapai tujuan. Sedangkan *controlling* (pengendalian) adalah proses mengukur prestasi kerja, membandingkan hasil yang dicapai dengan anggaran (tujuan yang telah ditetapkan) dan mengambil tindakan koreksi jika diperlukan. Melalui fungsi pengendalian ini manajer dapat secara aktif berkomunikasi dengan karyawan dan bersama-sama menginterpretasikan laporan dan kinerja, serta menggunakan informasi tersebut untuk merencanakan tindakan yang konstruktif. Dari keempat fungsi manajemen tersebut yang terkait dengan anggaran adalah *planning* (perencanaan) dan *controlling* (pengendalian).

Hubungan Anggaran Dengan Fungsi Perencanaan

Perencanaan adalah proses penentuan tujuan yang telah ditetapkan. Melalui perencanaan, seorang manajer mengidentifikasi hasil kerja yang diinginkan dan mengidentifikasi tindakan untuk mencapainya. Dalam kaitannya dengan fungsi perencanaan, anggaran merupakan tujuan/target yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Fungsi perencanaan dilakukan secara terus menerus untuk merencanakan kembali dan untuk membuat rencana baru. Anggaran juga disusun secara terus menerus berdasar pada hasil yang telah dicapai pada periode sebelumnya. Dalam perencanaan kegiatan baru diperlukan adanya umpan balik (Welsch, 1988: 4). Umpan balik diperlukan untuk: 1). Memperbaiki kinerja yang kurang baik. 2). Mengatasi kejadian-kejadian yang tidak terantisipasi dan merugikan. 3). Mendapatkan manfaat dari pengembangan rencana baru.

Fungsi perencanaan meliputi perencanaan strategi dan perencanaan operasional. Perencanaan strategi adalah rencana yang dirancang untuk memenuhi tujuan-tujuan organisasi dan mengimplementasikan misi yang memberikan alasan keberadaan organisasi. Perencanaan strategi ini ditekankan pada tujuan dan strategi secara keseluruhan meliputi seluruh fungsi manajemen dan biasanya disusun untuk jangka panjang. Sedangkan perencanaan operasional merupakan rencana yang diuraikan lebih rinci mengenai bagaimana rencana-rencana strategi akan dicapai. Dalam perencanaan ini, rencana-rencana yang lebih rinci tersebut disusun dalam jangka pendek. Dalam rangka pencapaian rencana jangka pendek (sebagai bagian dari perencanaan jangka panjang), maka manajemen perlu menyusun anggaran sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan.

Hubungan Anggaran Dengan Fungsi Pengendalian.

Pengendalian diartikan sebagai proses pengukuran prestasi, perbandingan hasil kerja dengan tujuan yang telah ditetapkan dan pengambilan tindakan koreksi jika diperlukan. Proses pengendalian dapat diidentifikasi menjadi 3 tipe yakni: *preliminary control*, *concurrent control*, dan *feedback control* (Welsch, 1988: 15). Dalam kaitannya dengan anggaran, anggaran dapat dijadikan alat pengendalian kegiatan-kegiatan yang ada di perusahaan. Pada tahap *preliminary control* anggaran dapat dijadikan sebagai dasar untuk menentukan sumber daya dan orang-orang yang dilibatkan agar siap untuk memulai kegiatan. Pada tahap, *concurrent control* pengendalian dilakukan

dengan cara observasi terhadap orang-orang yang terlibat dan laporan untuk menjamin bahwa sasaran sudah tepat dan kebijakan serta prosedur telah dilaksanakan dengan baik selama kegiatan berlangsung. Dalam kaitannya dengan anggaran, pada tahap ini dibandingkan antara realisasi dengan anggarannya. Juga disiapkan laporan tentang realisasi, anggaran dan selisih anggaran. Dari selisih yang ada kemudian dicari penyebab terjadinya selisih tersebut. Berikutnya dikembangkan beberapa alternatif tindakan koreksinya serta dipilih alternatif yang terbaik. Selanjutnya hasil dari tahap ini digunakan pada tahap *feedback control* untuk menyusun dan pengendalian kegiatan yang akan datang.

PENGERTIAN DAN MANFAAT ANGGARAN

Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan lain yang mencakup jangka waktu satu tahun (Mulyadi, 1993). Sedangkan Marconi & Siegal (1989: 125) menyatakan: Anggaran adalah rencana-rencana manajerial untuk mengekspresikan tindakan dalam bentuk uang. Anggaran adalah rencana-rencana laba menyeluruh jangka pendek untuk mencapai tujuan dan sasaran manajemen melalui kegiatan operasi perusahaan. Anggaran adalah alat manajerial yang menjamin pencapaian sasaran organisasi dan memberikan pedoman dalam bentuk rupiah untuk operasi sehari-hari.

Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program. Jika anggaran tidak disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang disusun sebelumnya, anggaran sebenarnya tidak membawa perusahaan ke arah manapun. Penyusunan anggaran sering dikatakan sebagai perencanaan laba. Dalam perencanaan laba, manajemen menyusun rencana operasional yang implikasi keuangannya dinyatakan dalam laporan laba rugi jangka pendek maupun jangka panjang, neraca, kas, dan modal kerja yang diproyeksikan di masa yang akan datang.

Manfaat Anggaran

Anggaran mempunyai beberapa kegunaan (manfaat). Menurut Marconi dan Siegel (1989: 125), anggaran mempunyai manfaat sebagai berikut:

- a. Anggaran merupakan hasil proses perencanaan. Anggaran sebagai hasil dari negosiasi diantara anggota-anggota dominan di dalam suatu organisasi, maka anggaran mewakili consensus mengenai tujuan kegiatan dimasa yang akan datang.
- b. Anggaran sebagai *blueprint* kegiatan perusahaan, sehingga anggaran dapat merefleksikan prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki perusahaan.
- c. Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen atau divisi dengan departemen (divisi lain) dalam organisasi maupun dengan *top management*.
- d. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
- e. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarahkan manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan yang lemah. Hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.
- f. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.

PROSES PENGANGGARAN

Proses penganggaran mempunyai 3 tahap yaitu: 1). Penetapan sasaran. 2). Implementasi. 3). Pengendalian dan evaluasi kerja (Siegel & Marconi, 1989: 127).

Tahap Penetapan Sasaran.

Tujuan perusahaan yang telah ditetapkan, selanjutnya dirinci lebih lanjut ke dalam sasaran (*goal*) dan dibebankan pencapaiannya kepada manajer tertentu dalam proses penyusunan anggaran. Sasaran merupakan target tertentu yang diarahkan untuk mencapai tujuan. Penyusunan anggaran pada hakekatnya merupakan *goal setting process* dan sekaligus merupakan *role setting process*. Untuk dapat memerankan pencapaian sasaran yang ditetapkan dalam penyusunan

anggaran, manajer diberi tanggungjawab menentukan sumber daya yang diperlukan.

Tahap Implementasi

Tahap Implementasi merupakan tahap berikutnya setelah tahap penetapan sasaran. Setelah sasaran ditetapkan dan manajer yang harus bertanggungjawab atas pencapaian sasaran tersebut sudah ditunjuk, manajer tersebut diberi alokasi sumber daya. Selanjutnya komisi anggaran menyusun anggaran secara komprehensif untuk disahkan oleh direksi dan pemegang saham. Anggaran untuk selanjutnya diimplementasikan dan berfungsi sebagai *blueprint* berbagai tindakan yang akan dilaksanakan selama satu tahun anggaran. Dalam tahap implementasi ini, manajer bertanggungjawab untuk mengkomunikasikan anggaran yang telah disahkan tersebut kepada manajer tingkat menengah dan bawah. Hal ini dimaksudkan agar manajer menengah dan bawah tahu dan bersedia dengan penuh kesadaran untuk mencapai standar yang sudah ditetapkan dalam anggaran. Dalam tahap implementasi ini, juga diperlukan kerjasama dan koordinasi agar anggaran dapat diimplementasikan dengan baik.

Tahap Pengendalian dan Evaluasi.

Dalam tahap ini, kinerja yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang sudah tercantum dalam anggaran. Hal ini dimaksudkan untuk mengetahui bagian organisasi yang mempunyai kinerja dibawah standar dan untuk mengambil tindakan koreksi bagi bagian tersebut.

ASPEK-ASPEK PENGANGGARAN.

Penelitian yang berkaitan dengan anggaran sudah banyak dilakukan. Penelitian tersebut antara lain dilakukan oleh Izzetin Kenis (1979), tentang pengaruh karakteristik sasaran anggaran terhadap sikap dan kinerja manajer. Berikutnya, Brownell (1982), Frucot & Shearon (1991), kemudian Chenhall & Brownell (1988), serta Indriantoro (1995) meneliti mengenai pengaruh partisipasi terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer. Penelitian yang berkaitan dengan dampak partisipasi dalam menyusun anggaran masih menunjukkan kesimpulan yang samar-samar/*equivocal results* (Indriantoro, 1995).

Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi telah banyak digunakan sebagai topik dalam berbagai penelitian. Menurut French et. al, partisipasi merupakan proses kerja sama dalam pengambilan keputusan antara dua kelompok atau lebih yang berpengaruh pada pengambil keputusan itu sendiri dimasa yang akan datang (Siegel, 1989: 137). Dengan kata lain karyawan dan manajer tingkat bawah mempunyai andil didalam pengambilan keputusan.

Definisi yang lebih rinci mengenai partisipasi diberikan oleh Brownell, yaitu: "Suatu proses yang individu-individu di dalamnya terlibat dan mempunyai pengaruh atas penyusunan target anggaran, yang kinerjanya akan dievaluasi, dan mungkin dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka". (Indriantoro, 1995)

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

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

Penerapan partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan banyak manfaat antara lain (Siegel & Marconi, 1989: 139):

- Partisipan (orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran) menjadi *ego-involved* tidak hanya *task-involved* dalam kerja mereka.
- Partisipasi akan menaikkan rasa kebersamaan dalam kelompok, ayang akibatnya akan menaikkan kerja sama anggota kelompok di dalam penetapan sasaran.

- Partisipasi dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran.
- Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan di dalam alokasi sumber daya di antara bagian-bagian organisasi.

Meskipun partisipasi mempunyai banyak manfaat bukan berarti partisipasi tidak mempunyai keterbatasan dan masalah yang berkaitan dengan partisipasi. Becker & Green menemukan bahwa jika diterapkan secara tidak benar, partisipasi dapat merusak motivasi dan menurunkan kemampuan untuk mencapai sasaran organisasi (Siegel & Marconi, 1989: 138). Sedangkan menurut Siegel & Marconi, (1989: 140), masalah yang berkaitan dengan partisipasi ada tiga hal. Masalah pertama adalah adanya kemungkinan manajer membentuk *budget slack*. *Slack* merupakan perbedaan (selisih) sumber daya yang sebenarnya diperlukan dalam proses yang efisien, dengan jumlah yang lebih besar yang ditambahkan pada kegiatan tersebut. Masalah yang kedua adalah *pseudoparticipation* (partisipasi semu). Masalah ketiga adalah status dan pengaruh di dalam organisasi mengurangi efektifitas partisipasi. Hal ini disebabkan biasanya orang mempunyai kedudukan yang lebih tinggi akan mempengaruhi yang lebih besar di dalam proses penetapan sasaran.

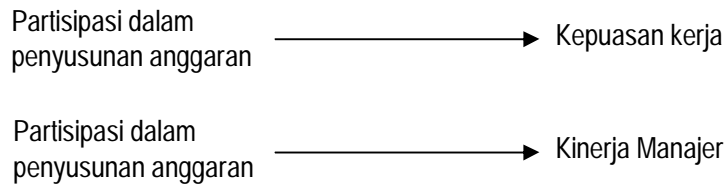
Hubungan antara Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dengan Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajer.

Kepuasan kerja merupakan sikap seseorang terhadap kerja. Seseorang yang bersikap positif terhadap kerja, berarti dia mengalami kepuasan kerja. Sedangkan seseorang yang bersikap negatif terhadap kerja berarti dia mengalami ketidakpuasan kerja.

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

Penelitian yang sudah pernah dilakukan menunjukkan adanya pengaruh positif antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja (Milani, 1975). Penelitian lain menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan motivasi (Hofstede, 1967). Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran

terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer ditunjukkan dalam gambar sebagai berikut:



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

Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer ternyata tidak terjadi dalam hubungan langsung. Beberapa peneliti menyimpulkan ada beberapa variabel antara yang menghubungkan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer. Brownell & Mc. Innes (1986) menyimpulkan bahwa motivasi merupakan variabel antara partisipasi dan kinerja. Variabel antara (*intervening variable*) yang lain yang pernah diteliti adalah *job-relevant information* (Kren, 1992).

Chenhall & Brownell (1988) menemukan *role ambiguity* merupakan variabel antara dalam hubungan antara partisipasi dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer. Kejelasan tugas dan tanggung jawab dibebankan kepada manajer sangat menentukan kemampuan manajer dalam melaksanakan tugas manajerialnya. Dengan kata lain semakin rendah *role ambiguity* seorang manajer, semakin besar kemungkinannya dia mencapai kinerja yang tinggi. *Role ambiguity* oleh Van Sell et. al. (1981) dinyatakan sebagai : tingkat kejelasan informasi

yang mencukupi, yang berkaitan dengan: a). Harapan yang berhubungan dengan sebuah peran. b). Metode yang diharapkan untuk menyelesaikan peran, dan/atau c). Konsekuensi kinerja peran. Chenhall & Brownell (1988) menyatakan bahwa adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan mengurangi *role ambiguity*. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran menyebabkan manajer akan mempunyai pemahaman yang cukup baik mengenai tindakan yang harus diambil guna mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Dengan kata lain manajer tahu benar peran apa yang harus dilakukannya.

Kinerja manajer dan kepuasan kerja, selain dipengaruhi oleh partisipasi dalam penyusunan anggaran juga dipengaruhi faktor-faktor lain, yaitu: kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran (Sidik, 1992), pendidikan dan pengalaman kerja (Kaeng, 1989). Pendidikan adalah latar belakang formal yang dimiliki karyawan. Pendidikan merupakan proses pengembangan pemahan mengenai pengetahuan, yang meliputi, juga pengembangan kemampuan mental mengenai pemecahan masalah. Perilaku di dalam pengambilan keputusan mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap tujuan perusahaan, arena pendidikan juga memberikan arah mengenai sikap atau perilaku seseorang di dalam perusahaan. Sedangkan pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil dia melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Adapun Kenis (1979) dalam penelitiannya meneliti mengenai karakteristik anggaran yang meliputi:

- a. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran
- b. Kejelasan Sasaran Anggaran
- c. Umpan Balik Anggaran
- d. Evaluasi Anggaran
- e. Kesulitan Sasaran Anggaran

IMPLIKASI TEORITIS DAN PENELITIAN

Dari uraian di atas yang mengindikasikan bahwa anggaran memiliki banyak manfaat bagi perusahaan, terutama untuk perencanaan dan pengendalian maka anggaran masih menjadi wacana yang menarik untuk ditelaah. Anggaran berkait erat dengan fungsi

manajemen terutama perencanaan dan pengendalian. Dalam kaitannya dengan fungsi perencanaan, anggaran merupakan tujuan/target yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Fungsi perencanaan dilakukan secara terus menerus untuk merencanakan kembali dan untuk membuat rencana baru. Anggaran juga disusun secara terus menerus berdasar pada hasil yang telah dicapai pada periode sebelumnya.

Dalam kaitannya dengan anggaran, anggaran dapat dijadikan alat pengendalian kegiatan-kegiatan yang ada di perusahaan. Pada tahap *preliminary control* anggaran dapat dijadikan sebagai dasar untuk menentukan sumber daya dan orang-orang yang dilibatkan agar siap untuk memulai kegiatan. Pada tahap, *concurrent control* pengendalian dilakukan dengan cara observasi terhadap orang-orang yang terlibat dan laporan untuk menjamin bahwa sasaran sudah tepat dan kebijakan serta prosedur telah dilaksanakan dengan baik selama kegiatan berlangsung. Dalam kaitannya dengan anggaran, pada tahap ini dibandingkan antara realisasi dengan anggarannya. Juga disiapkan laporan tentang realisasi, anggaran dan selisih anggaran. Dari selisih yang ada kemudian dicari penyebab terjadinya selisih tersebut. Berikutnya dikembangkan beberapa alternatif tindakan koreksinya serta dipilih alternatif yang terbaik. Selanjutnya hasil dari tahap ini digunakan pada tahap *feedback control* untuk menyusun dan pengendalian kegiatan yang akan datang.

Dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer, ada yang punya hubungan langsung, namun kadang juga ada variabel intervening misalnya (*role ambiguity* atau *job relevant information*). Kadang juga terdapat variabel moderator, misal *job difficulty*, *locus of control* dan dimensi budaya.

Dari kajian pustaka dan review penelitian yang dilakukan memberikan implikasi bahwa masih perlu dilakukan penelitian berkaitan dengan pengaruh partisipasi anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer. Hal ini didukung oleh hasil penelitian yang masih memberikan hasil yang berbeda-beda. Sehingga dari kajian pustaka dan penelitian-penelitian yang pernah dilakukan dapat disusun hipotesa bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer.

KESIMPULAN

Partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan pengaruh terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer. Dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja dan kinerja manajer, ada yang punya hubungan langsung, namun kadang juga ada variabel intervening misalnya *role ambiguity* atau *job relevan information*. Kadang terdapat juga variabel moderator, misal *job difficulty*, *locus of control* dan dimensi budaya. Penelitian-penelitian yang pernah dilakukan masih memberikan hasil yang berbeda-beda, sehingga dapat disimpulkan bahwa masih diperlukan penelitian lanjutan berkaitan dengan pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kepuasan kerja dan kinerja manajer.

DAFTAR PUSTAKA

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

- Drtina et. all., *"Continuous Budgeting at the HON Company"*, Management Accounting, Januari, 1996, pp.20-24.
- Frucot, Veronique and Winston T Shearon, *"Budgetary Participation, Locus of Control and Maxican Manajerial Performance and Job Satisfaction"*, The Accounting Review, Januari 1991, pp. 80-89.
- Gibson, James L., John M. Ivancevich and J.M. Donnley, *"Organization: Behaviour, Structur and process"*, Seventh Edition, Homewood, Richard D. Irwin, Boston, 1991.
- Gul, Ferdinand A., et. al., *Decentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence*, Accounting and Business Research, Vol. 25, No. 98, pp. 107-113, 1995.
- Hammer, Michael and James Champy, *"Reengineering The corporation: a Manifesto for Business Revolution"*, Harper Business, New York, 1993.
- Hirst, Mark K., *"The Effect of Setting Budget Goal and Task Uncertainty on Performance: A Theoretical Analysis"* , The Accounting Review, Vol 62, No 4, 1987, pp . 774 – 784.
- Hofstede, Geert H., *"The Game of Budget Control"*, Van Gorcum, 1968, dalam Indriantoro, Nur, *"The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultur al Dimensions as Moderating Variables"* , TKPA , 1995.
- Indriani, Mirna, *"Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Prestasi Kerja dan Kepuasan Kerja pada Aparat Pemerintah Tingkat I Propinsi Daerah Istimewa Aceh,"* Tesis S2 UGM, 1993.
- Indriantoro, Nur, *"The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimencions as Moderating Variables"*, TKPA , 1995.
- Ivancevich, J., *"The Effect of Goal Setting on Performance and Satisfaction"*, Journal of Applied Psychology, Oktober 1976, pp. 605-612.

- Kaeng, Dahlia M., "Pengaruh penyusunan Anggaran Terhadap Perilaku Manajer pada Industri Pengolahan di Sulawesi Utara", Tesis S-2 UGM, 1991.
- Kenis, Izzetin, "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Manajerial Attitudes and Performance", *The Accounting Review*, Oktober 1979, pp. 707-721.
- Kren, Leslie, "Budgetary Partisipation and Manajerial Performance: The Impact of Information and Environmental Uncertainty", *The Accounting Review*, Juli 1992, pp. 511-526.
- Licata, Michael p., Robert H. Stawser and Robert B. Welker, "A Note on Partisipation in Bulgeting and Locus of Control", *The Accounting Review*, Januari 1986, pp. 112-117.
- Mohoney, T.A., T.H. Jerdee and Stephen J. Carol, "The Job of Manajement", *Indusrtial Relation*, Februari 1965, pp. 97-110.
- Merchant, Kenneth A., *The Design of Corporate Budgeting System: Influences on Manajerial Behavior and Performance*, *The Accounting Review*, Oktober 1981, pp. 813-829.
- Mia, Lokman, "The Impact of Partisipation in Budgeting and Job Difficulty on Manajerial Performance and Work Motivation: A Research Note", *Accounting, Organization and Society*, 1989, pp. 347-357
- Milani, Ken, "The Relationship of Participation Budget-setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Reserch", *The Accounting Review*, April 1975, pp. 274-284.
- Mulyadi, "Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa", BP STIE YKPN, Yogyakarta, 1993.
- Muslimah, Susilowati, "Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan dan Informasi Job Relevant Terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran", Tesis S2 UGM, 1996.
- Rizzo, J.R. House R.J. and Lirtzman, S.I., "Role Conflict and Ambiguity in Complex Organizations", dalam Terry Gregson et. all. , "Role Ambiguity, Role Conflict and perceived Environmental Uncertainty: Are the Scales Measuring Separate Constructs for Accountants", *Behaviour Research in Accounting*, Vol. 6, 1994, pp. 145-159.

- Schermerhorn, John R, Jr, "*Menegent*", Fifth Edotion, John Wiley & Sons, Inc., New York, 1996.
- Siegel, Gary & Helene Ramanauskas Marconi, "*Behavioral Accounting*", South Western Publishing Co., Cicinnati, Ohio, 1989.
- Sidik, Abubakar, "Dampak Karakteristik Anggaran Terhadap Prestasi Kerja pada BUMN- BUMN Persero di Lingkungan Direktorat Jendral Industri Kimia Dasar Departemen Perindustrian Republik Indonesia," Tesis S – 2 UGM, 1991.
- Steers, R. M., "*Factors Affecting Job Attitudes in a Goal-Setting Environment*," dalam Kenis, "*Effects of Budgettary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance*," The Accounting Riview, Oktober 1979, pp. 707 – 721.
- Stewart, Thomas A., "*Why Budgets are Bad for Business?*", dalam Young, S. Mark, "*Readings in Management Accounting*", A. Simon & Schuster Co., Prentice Hall, New Jersey, 1995.
- Thomas, Willam E., Jr., *Readings in Cost Accounting, Budgeting & Control*, Seventh Edition, South Western Publishing Co., Cicinnati, Ohio, 1988.
- Van Sell et. all., "*Role Conflict and Role Ambiguity: Integration of the Literatur and Directions for Future Research*", dalam Terry Gregson et. all., "*Role Ambiguity, Role Conflict and Perceived Environmental Uncertainty: Are the Scales Measuring Separate Constructs for Accountants*", Behaviour Research in Accounting, vol . 6, 1994, pp. 145 – 159.
- Welsch, Glenn A., Ronald W. Hilton, Paul N. Gordon, "*Budgeting: Profit Planning and Control*", Fifth Edition, Prentice Hall International Inc., New Jersey, 1988.