

**Pengaruh Partisipasi Anggaran  
Terhadap Komitmen Organisasi :  
Value Orientation Toward Innovation Sebagai Moderasi  
(Studi pada Perguruan Tinggi Swasta Di Lingkungan  
Kopertis Wilayah VI Jawa Tengah)**

*Retno Indah Hernawati*

**ABSTRACT**

*The objective of this study is to examine the role of manager's value orientation towards innovation as moderating variable in the relationship between budgetary participation and organizational commitment. The respondents were middle level managers and lower level managers at the private universities in Kopertis VI Central of Java.*

*Out of 400 questionnaires distributed, 71 can be used for analysis, with a response rate of 18 percents. The sampling method used was purposive sampling. Using Regression Analysis, the result of this study indicates that manager's value orientation towards innovation does not significantly affect as moderating variable in the relationship between budgetary participation and organizational commitment.*

**Keywords :** *manager's value orientation towards innovation; budgetary participation, organizational commitment, Regression Analysis*

**1. PENDAHULUAN**

Sistem Pengendalian Manajemen merupakan suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan untuk mewujudkan tujuan organisasi. Anthony, dkk (1990) menyatakan bahwa pengendalian manajemen merupakan proses untuk memotivasi para anggota organisasi dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan organisasi guna mencapai tujuan organisasi. Sistem Pengendalian Manajemen terdiri dari dua komponen yaitu struktur pengendalian manajemen dan proses sistem. Struktur pengendalian manajemen terdiri dari unsur-unsur struktur organisasi, jejaring informasi dan sistem penghargaan. Sedangkan proses sistem terdiri dari unsur-unsur perumusan strategis, perencanaan strategis, penyusunan program, penyusunan anggaran serta implementasi dan pemantauan (Mulyadi dan Johny Setiawan, 2001).

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, karena anggaran mempunyai kemungkinan dampak fungsional maupun disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran, Argyris (1952) menyarankan perlunya melibatkan bawahan dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran memiliki pengaruh positif terhadap motivasi. Hal ini disebabkan karena adanya kecenderungan dari bawahan untuk menerima target anggaran apabila mereka turut serta memegang kendali dibandingkan apabila anggaran ditetapkan secara sepihak (Govindarajan, 1986). Bawahan yang merasa aspirasinya dihargai dan mempunyai pengaruh dalam anggaran yang disusun akan lebih mempunyai tanggungjawab dan konsekuensi moral untuk meningkatkan kinerja sesuai dengan targetnya (Bambang Supomo, 1998).

Penelitian yang menguji hubungan secara langsung antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi oleh Meyer dan Allen (1988) dan Barling *et al.*, (1990) menunjukkan hasil yang saling berbeda (0.25 dan 0.60). Perbedaan beberapa hasil penelitian tersebut diduga disebabkan oleh peran moderating oleh variabel lain, diantaranya adalah *manager's value orientation towards innovation* (Orientasi nilai manajer pada inovasi). Orientasi nilai manajer pada inovasi menunjukkan kemampuan manajer dalam merefleksikan inovasi dan kreatifitas atas pekerjaannya (O'Really *et al.*; 1991).

Penelitian Subramaniam dan Mia (2001) yang menguji peran moderasi dari orientasi nilai manajer pada inovasi dengan pendekatan kontijensi menunjukkan hasil bahwa orientasi nilai manajer pada inovasi mempunyai peran moderasi yang signifikan ( $P < 0.001$ ) terhadap hubungan antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi. Hasil yang positif dan lebih kuat ditunjukkan oleh manajer yang memiliki orientasi nilai pada inovasi yang tinggi dibandingkan dengan manajer yang memiliki orientasi nilai pada inovasi yang rendah. Hal ini mengindikasikan bahwa orientasi nilai manajer pada inovasi merupakan faktor penting dalam menentukan tingkat komitmen organisasi yang berhubungan dengan struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini mendukung penelitian O'Connor (1995).

Struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran yang mengarah pada meningkatnya komitmen organisasi, kinerja manajerial dan kepuasan kerja akan lebih baik jika didukung oleh manajer yang memiliki pemikiran inovatif dan kreatif (Jefry Gasperesz, 2003). Orientasi nilai manajer pada inovasi merupakan faktor penting dalam menentukan tingkat dapat diterimanya struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran oleh manajer untuk membantu penyelesaian pekerjaannya.

P  
(2001)  
pada i  
penyus  
menya  
mengh  
partisi  
orient  
C  
bahwa  
mengi  
peratu  
karena  
anggo  
Orient  
tingka  
memp  
merek  
otonor  
maupu

2. 1

2.1 F

A

tentan  
suatu  
kegiat  
mengi  
angga  
kinerj  
berisi  
berpe  
penge

up) c  
penyi  
berpa  
down  
2002

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Subramaniam dan Mia (2001). Penelitian ini dilakukan untuk menguji ulang peran orientasi nilai manajer pada inovasi sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi. Subramaniam dan Mia (2001) menyatakan bahwa manajer dengan orientasi nilai pada inovasi yang tinggi dalam menghadapi kondisi ketidakpastian yang tinggi akan lebih termotivasi dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran dibandingkan dengan manajer yang memiliki orientasi nilai pada inovasi yang rendah.

Obyek penelitian ini adalah perguruan tinggi swasta dengan pertimbangan bahwa lembaga ini menghadapi ketidakpastian lingkungan yang memungkinkan mengancam kelangsungan hidup lembaga. Ketidakpastian ini dikarenakan peraturan pemerintah, dan rendahnya minat studi lanjut para lulusan SMU, oleh karena itu para pejabat/pengelola dituntut untuk dapat meningkatkan komitmen anggota organisasinya, salah satunya melalui peningkatan inovasi anggotanya. Orientasi nilai manajer pada inovasi akan mempengaruhi manajer dalam bentuk tingkat inovasi terhadap ide produk atau proyek. Manajer yang inovatif dan kreatif mempunyai kemungkinan menghadapi ketidakpastian yang lebih tinggi, maka mereka membutuhkan otonomi pengambilan keputusan yang lebih besar. Dengan otonomi ini manajer akan dapat mengelola lingkungan yang kurang dapat diprediksi maupun lingkungan yang dinamis secara efektif.

## 2. TELAAH PUSTAKA

### 2.1 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan di masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1966). Schiff dan Lewin (1970) mengemukakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peranan, yaitu anggaran berperan sebagai perencanaan dan anggaran berperan sebagai kriteria kinerja. Anggaran berperan sebagai perencanaan artinya bahwa anggaran tersebut berisi ringkasan rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang. Anggaran berperan sebagai kriteria kinerja artinya anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial.

Penganggaran dibagi menjadi dua yaitu penganggaran partisipatif (*bottom up*) dan penganggaran *top down*. Pada penganggaran partisipatif proses penyusunan anggaran melibatkan manajer tingkat yang lebih rendah untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Sedangkan pada penganggaran *top down* proses penyusunan anggaran tidak melibatkan manajer tingkat bawah (Alim; 2002)

---

Argyris (1952) menyatakan bahwa kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan tersebut. Kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran akan terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran.

Partisipasi manajer (bawahan) dalam penyusunan anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran dan melaksanakan untuk mencapai target yang ada dalam anggaran pada setiap pusat pertanggungjawaban. Partisipasi manajer dalam penentuan anggaran mendorong para manajer untuk mengidentifikasi tujuan atau target, menerima anggaran secara penuh dan melaksanakannya untuk mencapai target tersebut. (Argyris, 1952)

Brownell (1982) menjelaskan bahwa partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana para manajer dinilai kinerjanya dan akan memperoleh penghargaan (kontraprestasi) berdasarkan target anggaran yang dicapai. Tingkat keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan kondisi yang membedakan antara partisipasi dan non-partisipasi anggaran. (Milani, 1975). Ray H. Garisson dan Eric W. Noreen (diterjemahkan oleh Budisantosa, 2000) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari bawahan (manajer) pada semua tingkatan. Sejumlah keunggulan yang biasanya diungkapkan atas partisipasi penyusunan anggaran adalah:

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran
3. Orang lebih cenderung untuk mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan melibatkan orang tersebut
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendali yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Sedangkan bila anggaran diberi dari atasan mereka akan berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realistis untuk diterapkan atau dicapai.

Shield dan Shield (1998) menunjukkan bahwa ketidaktepatan tingkat struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dapat mengarah pada *job related outcome* yang tidak menguntungkan seperti pelaporan data yang tidak valid, rendahnya moral dan rendahnya kepuasan kerja. Magner *et al* (1996) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa bawahan yang diperbolehkan berpartisipasi dalam proses penetapan anggaran, berhasil dalam mengungkapkan informasi

privat. Hasil informasi ini berguna untuk merencanakan anggaran yang lebih realistis dan akurat, terutama informasi yang berhubungan dengan pekerjaan.

Govindarajan (1992) menjelaskan bahwa partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh positif untuk memotivasi manajer. Hal ini didasarkan adanya kecenderungan yang lebih besar dari bawahan untuk menerima target anggaran apabila mereka turut memegang kendali dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan secara sepihak. Hal ini akan mendorong bawahan untuk terikat pada komitmen yang lebih tinggi untuk mencapai kinerja. Ferdinand Gul *et al* (1995) menjelaskan bahwa partisipasi penyusunan anggaran akan berpengaruh secara positif terhadap kinerja manajer. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mempengaruhi kinerja manajerial, karena bawahan merasa terlibat dan harus bertanggungjawab pada pelaksanaan anggaran, sehingga diharapkan bawahan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik.

Greenberg dan Folger (dalam Arief dan Mahfud; 2004) berpendapat bahwa partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena :

1. partisipasi memungkinkan bawahan untuk mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya
2. partisipasi memungkinkan bawahan untuk memilih, dan tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggungjawab atas apa yang telah dipilih.

Milani (1975) menjelaskan dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka bawahan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan dalam bentuk tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut terlibat dalam penyusunannya (dalam Ratnawati; 2004).

## 2.2 Pendekatan Kontijensi

Teori kontijensi menjelaskan bahwa desain dan sistem pengendalian bergantung pada konteks organisasi dimana pengendalian tersebut dilakukan (Fisher, 1998). Menurut Outley (1991) akuntansi manajemen merupakan usaha untuk mengidentifikasi sistem pengendalian berbasis akuntansi yang paling sesuai untuk semua kondisi. Oleh karena itu usaha untuk mengidentifikasi variabel kontijensi dan menduga efeknya terhadap desain sistem pengendalian sangat diperlukan. Hubungan yang lebih baik antara variabel kontijensi dan sistem pengendalian diduga akan meningkatkan kinerja organisasinya.

Zainuddin (2003) berpendapat bahwa sistem pengendalian manajemen (SPM) berbasis kontijensi ditujukan untuk menguji "fit" antara SPM dengan variabel kontekstual. Teori kontijensi dalam pengendalian manajemen muncul dari adanya

---

asumsi dasar peningkatan universal. Artinya bahwa pengendalian manajemen dapat diterapkan pada seluruh perusahaan diberbagai kondisi yang bersifat (1) *situation specific model*, artinya sebuah model pengendalian yang tepat akan sangat dipengaruhi oleh situasi yang dihadapi; dan (2) pada kenyataannya sebuah SPM dapat digeneralisir untuk diterapkan pada beberapa perusahaan yang berbeda-beda (Tutik, 2004).

Beberapa variabel kontijensi yang dapat terjadi dalam sebuah sistem pengendalian manajemen dapat dibagi dalam 5 kategori (Fisher, 1998):

1. Variabel yang terikat dengan unsur ketidakpastian baik ketidakpastian tugas maupun lingkungan eksternal.
2. Variabel yang terkait dengan teknologi dan interdependensi perusahaan
3. Variabel yang terkait dengan industri, perusahaan maupun unit bisnis, misalnya diversifikasi produk, struktur organisasi maupun ukuran perusahaan.
4. Variabel misi dan strategi kompetitif.
5. Variabel terkait dengan faktor-faktor yang dapat diobservasi seperti pengukuran, evaluasi dan umpan balik terhadap aktivitas personal dan hasil (*outcome*) dalam sistem pengendalian.

Menurut Riyanto (2001) pendekatan kontijensi didasarkan pada asumsi tidak ada rancangan atau sistem akuntansi manajemen yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi (organisasi). Sebuah sistem akuntansi manajemen hanya efektif untuk situasi atau organisasi tertentu. Dengan kata lain, sistem akuntansi manajemen akan efektif apabila kondisi organisasi konsisten atau sesuai dengan sistem.

O'Connor (1995) menjelaskan bahwa dalam mendesain sistem pengendalian perlu mempertimbangkan karakteristik orientasi nilai manajer pada inovasi, struktur organisasi dan sistem pengendaliannya, termasuk didalamnya adalah sistem anggaran. Hasil penelitian menunjukkan kecocokan antara orientasi nilai manajer pada pekerjaannya dalam bentuk pengendalian manajemen merupakan determinan penting dari *outcome* yang berhubungan dengan pekerjaan manajerial. Kecocokan antara orientasi nilai manajer pada tingkat kekuasaan dan partisipasinya dalam penyusunan anggaran serta proses evaluasi kinerja, menyebabkan rendahnya peran mendua dan hubungan yang lebih menguntungkan antara superior dan subordinate. Hasil ini didukung oleh penelitian Subramaniam dan Mia (2001).

Hasil penelitian Subramaniam dan Mia (2001) menunjukkan adanya kecocokan yang signifikan antara orientasi nilai manajer pada inovasi dengan dua bentuk pengendalian manajemen (struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran) dalam mempengaruhi komitmen organisasi. Hubungan yang positif dan lebih kuat ditemukan pada manajer yang memiliki orientasi nilai pada

---

inovasi yang tinggi dibandingkan dengan manajer yang memiliki orientasi nilai pada inovasi yang lebih rendah.

### 2.3 Manager's VOI

*Manager's Value Orientation Towards Innovation* (Orientasi Nilai Manajer pada Inovasi) merupakan tingkat atau derajat pentingnya manajer yang menempatkan inovasi dan kreativitas pada pekerjaan (O'Reilly; 1991). Orientasi nilai manajer pada inovasi akan mempengaruhi perilaku manajer dalam menciptakan kreatifitas dan inovasi baru dalam ide maupun proyeknya. Organisasi yang mendorong strategi bisnis yang inovatif dan kreatif cenderung memiliki manajer yang mempunyai orientasi nilai pada inovasi yang tinggi. Orientasi nilai manajer pada inovasi akan mempengaruhi manajer dalam bentuk tingkat inovasi terhadap ide produk atau proyek. Manajer yang inovatif dan kreatif mempunyai kemungkinan menghadapi ketidakpastian yang lebih tinggi, maka mereka membutuhkan otonomi pengambilan keputusan yang lebih besar. Dengan otonomi ini manajer akan dapat mengelola lingkungan yang kurang dapat diprediksi maupun lingkungan yang dinamis secara efektif (Russel dan Russel; 1992).

Subramaniam dan Mia (2001) menjelaskan bahwa manajer yang memiliki orientasi nilai pada inovasi tinggi akan dilibatkan dalam proyek-proyek yang lebih kreatif, inovatif dan mempunyai ketidakpastian yang lebih besar baik hasil maupun pemanfaatan sumber daya. Dengan kondisi ini, mereka akan merasa lebih percaya diri terhadap target kinerja yang menantang namun realistik. Manajer dengan orientasi nilai pada inovasi yang tinggi akan merespon dengan baik partisipasi penyusunan anggaran karena akan memberikan kesempatan bagi mereka untuk terlibat dalam proses penetapan target. O'Connor (1995) menemukan hubungan yang kongruen antara orientasi nilai manajer pada inovasi dan partisipasi manajer dalam penetapan anggaran dan proses evaluasi kinerja.

### 2.4 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai suatu keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota dari suatu organisasi. Keinginan ini ditunjukkan dengan mengerahkan segala upaya atas nama organisasinya dengan suatu keyakinan, penerimaan nilai dan tujuan dari organisasi tertentu. Komitmen organisasi ini ditunjukkan dengan sikap loyalitas pekerja secara terus menerus kepada organisasi untuk keberhasilan dan kesejahteraan organisasinya (Mowday, dkk., 1982). Komitmen organisasi ini dapat dikonseptualisasikan dalam berbagai cara. Menurut Allen dan Meyer (1990) komitmen organisasi dibedakan dalam dua perspektif, yaitu komitmen dalam perspektif afektif dan komitmen dalam perspektif normatif.

Perspektif afektif (perilaku) merupakan aspek psikologis yang dibentuk oleh karyawan dalam hubungannya dengan identifikasi dan keterlibatannya dalam organisasi (Porter et al., 1974; Allen dan Meyer, 1990).

Perspektif normatif merupakan komitmen karyawan untuk melanjutkan pekerjaannya pada organisasi yang didasarkan pada *cost-benefit* apabila ia meninggalkan organisasinya. (Allen dan Meyer, 1990).

Bawahan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasinya akan berfikir positif untuk memihak pada organisasinya, karena bawahan yang mempunyai komitmen yang tinggi menginginkan tujuan organisasi berjalan sesuai dengan yang direncanakan (Lowe dan Shaw, 1968; Nouri, 1994).

Berdasarkan pengembangan teori diatas maka dapat disusn hipotesa sebagai berikut:

H<sub>a</sub>: Orientasi nilai manajer terhadap inovasi berperan sebagai variabel moderasi secara positif dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi.

### 3. PEMBAHASAN

#### 3.1 Metode Penelitian

Pengumpulan data dilakukan dengan metode *Survey*, yaitu dengan mengirimkan kuesioner kepada responden. Jumlah kuesioner yang dikirimkan 400 kuesioner, dimana 320 kuesioner dikirimkan melalui jasa pos dan 80 kuesioner dikirim secara personal.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah para pejabat struktural di lingkungan perguruan tinggi swasta se-Kopertis Wilayah VI Jawa Tengah. Berdasarkan Direktori Perguruan Tinggi 2002, teridentifikasi 149 perguruan tinggi (31 Universitas; 39 Sekolah Tinggi; 2 IKIP; 69 Akademi dan 8 Politeknik).

Metode sampling yang digunakan adalah *Purposive Sampling Method*. Kriteria responden yang dipilih sebagai sampel adalah para pimpinan lembaga/unit yang ada di perguruan tinggi, seperti Dekan, Pembantu / Sekretaris Dekan, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi, Kepala Bagian dan Kepala UPT yang terlibat dalam penyusunan anggaran dengan masa jabatan lebih dari 1 tahun. Posisi ini dipilih karena umumnya terlibat secara langsung dalam proses penyusunan anggaran dan sekaligus sebagai pimpinan operasional. Sebagai pimpinan operasional akan dihadapkan pada berbagai kemungkinan pengambilan keputusan di lapangan. Para pejabat struktural yang terpilih diharapkan dapat memberikan informasi yang berkaitan dengan partisipasinya dalam penyusunan anggaran, tingkat inovasi serta komitmennya terhadap organisasi.

#### 3.2 Analisis Deskriptif

Pembahasan ini berisi tentang gambaran jawaban responden pada masing-masing variabel (Partisipasi Penyusunan Anggaran; Orientasi Nilai Manajer pada

Inovasi dan Komitmen Organisasi). Dari hasil statistik deskripsi ditunjukkan angka kisaran teoritis, kisaran sesungguhnya, nilai rata-rata dan standar deviasi, seperti tampak dalam tabel 4.3 berikut ini:

**Tabel 1 : STATISTIK DESKRIPTIF**

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-Rata	Standar Deviasi
- Partisipasi Penyusunan Anggaran	6 – 30	6 – 30	17,42	6,55
- Orientasi Nilai Manajer pada Inovasi	6 – 30	8 – 27	18,97	4,32
- Komitmen Organisasi	7 – 35	17 – 34	26,27	3,60

Sumber : data primer diolah

Variabel partisipasi penyusunan anggaran, orientasi nilai manajer pada inovasi serta komitmen organisasi menunjukkan bahwa keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran relatif cukup tinggi (rata-rata 3 dari skala 5), manajer pada perguruan tinggi swasta memiliki orientasi nilai pada inovasi yang cukup (rata-rata 3 dari skala 5) dan komitmen organisasi para manajer sebagai anggota organisasi relatif tinggi (rata-rata 4 dari skala 5).

### 3.3 Hasil Penelitian dan Pembahasan

Dari hasil olah SPSS ditemukan koefisien moderasi  $b_3$  adalah positif (0.127) dengan tingkat signifikansi sebesar 0.346, sehingga disimpulkan bahwa hipotesis ditolak (signifikansi lebih besar dari 0.05). Hal ini menunjukkan bahwa orientasi nilai manajer pada inovasi tidak berperan sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi.

Orientasi nilai manajer pada inovasi yang rendah justru memperlemah hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap komitmen organisasi. Hal ini tampak pada regresi tingkat pertama koefisien partisipasi penyusunan anggaran bernilai positif (0.04833), sedangkan pada regresi tingkat tiga sebesar -0.0962. Peran partisipasi para manajer dalam penyusunan anggaran semakin rendah dalam menciptakan komitmen organisasi, ketika mereka memiliki orientasi nilai pada inovasi yang rendah pula.

Hasil temuan ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa orientasi nilai manajer pada inovasi berperan sebagai variabel moderasi (Subramanian dan Mia; 2001; Hamdani; 2004). Perbedaan ini disebabkan karena:

- a. Berdasarkan analisis regresi bertingkat, pada hasil regresi tingkat kedua tampak bahwa variabel orientasi nilai manajer pada inovasi diduga dapat berperan sebagai variabel bebas (*independent*) yang berpengaruh secara

langsung terhadap komitmen organisasi. Hal ini ditunjukkan dengan hasil uji regresi yang positif dan signifikan. Untuk itu diperlukan pengujian tentang peran orientasi nilai manajer pada inovasi sebagai moderator dalam hubungannya dengan komitmen organisasi, seperti yang ditunjukkan oleh Jeffrey Gaspersz (2003). Hasil pengujian Jeffrey Gaspersz menunjukkan hasil yang signifikan dalam hubungan antara orientasi nilai manajer pada inovasi dengan komitmen organisasi. Hasil ini memberikan petunjuk bahwa manajer yang mempunyai orientasi nilai pada inovasi yang tinggi mempunyai kemampuan dan motivasi dalam mengembangkan ide-ide yang kreatif pada pekerjaannya, yang pada akhirnya akan meningkatkan komitmen organisasinya.

- b. Teori kontijensi dalam pengendalian manajemen timbul dengan anggapan bahwa sistem pengendalian manajemen dapat diterapkan pada perusahaan dengan berbagai kondisi. Dengan menggunakan pendekatan ilmiah kenyataannya sistem pengendalian manajemen dapat diterapkan pada beberapa perusahaan yang mempunyai karakteristik dan skala yang relatif sama. Atas dasar ini, maka teori kontijensi berada pada asumsi yang berbeda, yaitu: (Zaenudin 2003)
  1. Sistem pengendalian manajemen dapat bersifat *situation specific model* yang berarti bahwa sistem pengendalian yang tepat diterapkan dipengaruhi oleh situasi yang dihadapi, atau
  2. Sistem pengendalian manajemen yang bersifat umum diterapkan pada beberapa perusahaan yang berbeda-beda.

Dari hasil penelitian ini dapat dijelaskan bahwa sistem pengendalian manajemen yang ada di perguruan tinggi termasuk dalam kategori *situation specific model*. Hal ini menunjukkan bahwa jasa ternyata lebih bersifat *situation specific model*. Hal ini menunjukkan bahwa penelitian yang berbeda dengan penelitian yang dilakukan dibidang manufaktur yang dilakukan oleh:

1. Subramanian dan Mia (2001), yang dilakukan pada perusahaan yang terdaftar pada *Kompas Australia Business Directory*. Hasil penelitian menunjukkan hasil yang signifikan, bahwa orientasi nilai manajer memoderasi hubungan antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi.
2. Hamdani (2004), yang dilakukan pada industri pengolahan kayu di Kalimantan Selatan menunjukkan hasil yang signifikan, bahwa orientasi nilai manajer pada inovasi memoderasi hubungan antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi.

## 4. PENUTUP

### 4.1 Kesimpulan

Penelitian ini merupakan replika dari penelitian Subramanian dan Mia (2001) dengan maksud untuk mengidentifikasi faktor-faktor kontijensi yang mempengaruhi hubungan antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi. Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji peran moderasi dari orientasi nilai manajer pada inovasi dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor kontijensi yang berupa orientasi nilai manajer pada inovasi tidak memoderasi hubungan antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi. Orientasi nilai manajer pada inovasi memungkinkan untuk berperan secara langsung sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi komitmen organisasi. Hal ini konsisten dengan penelitian Jefry Gaspersz (2003).

### 4.2 Saran

Berdasarkan penjelasan diatas maka penelitian yang akan datang dapat:

1. mengumpulkan data melalui wawancara, sehingga responden dapat memberikan informasi yang mendekati keadaan yang sebenarnya.
2. memilih populasi yang sejenis saja (universitas/sekolah tinggi/akademik), sehingga struktur dan persepsi pekerjaan untuk jenjang yang setingkat relatif sama.
3. menggunakan variabel orientasi nilai manajer pada inovasi sebagai variabel bebas dalam menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi komitmen organisasi.

## REFERENSI

- Alim, Muhammad Nizarul; 2002; *Pengaruh Ketidakpastian Strategik dan Revisi Anggaran terhadap Efektivitas Partisipasi Penyusunan Anggaran: Pendekatan Kontijensi*; Proceeding Simposium Nasional Akuntansi V
- Allen, N.J. dan Meyer, J.P.; 1990; *The Measurement and Antecedents of Affective, Continuance and Normative Commitment to The Organisation*; Journal of Occupational Psychology; Vol. 63; pp 1 – 18
- Anthony, Robert N.; Dearden, John dan Bedford, Norton M.; 1990; *Management Control System*; Richard D.Irwin, Inc
- Argyris, C.; 1952; *The Impact of Budgets on People*; Ithaca: School of Bussiness and Public Administration; Cornel University

- Arief, W dan Mahfud, S.; 2004; *Peran Partisipasi Penganggaran dalam Hubungan antara Keadilan Prosedural dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja*; Proceeding Simposium Nasional Akuntansi VII
- Bambang Supomo; 1998; *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Keefektifan Anggaran Partisipasi dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan manufaktur Indobesia*; Kelola No. 18/VII; pp 61 – 84
- Barling, J., Wade, B, dan Fullager, C.; 1990; *Predicting Employee Commitment to Company and Union: Divergentmodels*; Journal of Occupational Psychology; Vol.63; pp 49 – 61
- Brownell, P.; 1982; *The Role of Accounting data in Performance Evaluation, Budgetary Participation and Organizational Effectiveness*; Journal of Accounting Research (Spring); pp 12 – 27
- Ferdinand Gul, A., Tsui, J.S.L., Fong, S.C.C., dan Kwok, H.Y.L.; 1995; *Decentralisation as a Moderating Factor in The Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence*; Accounting and Business Research; Vol. 25; pp 107 – 13
- Govindarajan ,V.; 1986; *Impact the Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance Universalistic and Contingency Perspective*; Decision Sciences (Fall); pp 496 – 516
- Hamdani, 2004; *Peran Orientasi Nilai Manajer pada Inovasi sebagai Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran, Struktur Desentralisasi dengan Komitmen Organisasi pada Unit Bisnis Perusahaan Industri Pengolahan Kayu di Kalimantan*; Tesis, Magister Akuntansi UNDIP
- Hanson, E.I; 1966; *The Budgetary Control Function*; The Accounting Review; April; pp 239 – 243
- Jeffry Gasperesz; 2003; *Analisa Hubungan antara Struktur Desentralisasi, Partisipasi Anggaran dengan Job Relevant Information, VOI Manajer serta pengaruhnya terhadap Job Related Outcome*; Proceeding Simposium Nasional Akuntansi VI
- Lowe E.A. dan Shaw R.W.; 1968; *An Analysis of Managerial Biasing: Evidence of A Company's Budgeting Process*; Journal of Management Studies October; pp 304 – 315
- Magner, N., Welker, R.B. dan Campell, T.L; 1996; *Testing a Model of Budgetary Participation Processes in a Latent Variable Structural Equation Framework*; Accounting and Business Research; Vol. 27; pp 41 – 50
-

- Milani, K.; 1975; *The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*; The Accounting Review; April
- Mowday, R.T.; R. M. Steers dan L. W. Porter; 1979; *The Measurement of Organizational Commitment*; Journal of Vocational Behavior; Vol. 14 April; pp 224 – 247
- ; 1982; *Organisational Linkages: The Psychology of Commitment, Absenteeism and Turnover*; Academic Press, New York, NY
- Mulyadi, Johnny Setyawan; 2001; *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*; Edisi Kedua; Salemba Empat Jakarta
- Nouri H.; 1994; *Using Organizational Commitment and Job Involment to Predict Budgetary Slack: A Research Note*; Accounting, Organizations and Society April; pp289 – 95
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo; 1999; *Metodologi Penelitian Bisnis*; Edisi Pertama; BPFE Yogyakarta
- O' Connor; N.; 1995; *The Influence of Organizational Culture on The Usefulness of Budget Participation by Singapore – Chinese Managers*; Accounting, Organizations and Society ; Vol.20; pp 383 - 403
- O'Reilly, C.A.; Chatman, J. and Caldwell D.F.; 1991; *People and Organizational Culture: A Profile Comparison Approach to The Assessing Person Organization Fit*; Academy management of Journal; Vol. 34; pp 487 – 516
- Porter, M.E.; 1980; *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*; Free Press New York
- Ratnawati, Kurnia; 2004; *Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variables: Studi Empiris pada Perguruan Tinggi Swasta Kopertis Wilayah III*; Proceeding Simposium Nasional Akuntansi V11
- Riyanto, L.S.; 1999; *A Test of The Effect of Attitude, Strategy and Decentralization on The Effectiveness of Budget Participation*; jurnal Riset Akuntansi Indonesia; Vol 2. Nomor 2; hal. 136 – 153
- Russel, R.D, and Russel, C.J; 1992; *An Examinations of The Effect of Organizational Norms, Organizational Culture and Environmental Uncertainty on Enterpreneurial Strategy*; Journal of Management; Vol. 18; pp 639 – 56
- Schiff, M dan Lewin, A.Y; 1970; *The Impact of People on Budgets*; The Accounting Review; Vol. 45; April; pp 259 – 268

- Shield, J.F. dan Shield, M.D.; 1998; *Antecedents to Participative Budgeting*; Accounting, Organisational and Society; Vol.23; pp 49 – 76
- Subramanian, Nava dan Mia, L.; 2001; *The Relation between Decentralised Structure, Budgetary Participation and Organisational Commitment: The Moderating Role of Managers' Value Orientation Towards Innovation*; AAAJ; Maret; pp 12 – 29
- Tutik Kriswandari; 2004; *Teori Kontijensi, Sistem Pengendalian Manajemen dan Outcomes Perusahaan: Hasil Masa Lalu dan Arah Masa Depan*; Jurnal Ekonomi dan Bisnis; Volume 2 Nomor 1; Maret 2004
- Zainuddin, Yuserrie; 2003; *Management Accounting and Control System: The State of The Art*; Makalah Seminar Dosen Tamu; Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro