



## DESENTRALISASI DAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN KINERJA MANAJERIAL

WAHYUDIN NOR

Universitas Palangka Raya

### ABSTRACT

*The relationship between budget participation and managerial performance has been attracting researchers attention. However, the result of previous studies on relationship between budget participation and managerial performance has been often contradictory. One way to reconcile these conflicting result is to investigate the hypothesized relationship utilizing a contingency approach (Govindarajan, 1986a).*

*The purpose of this reseach is to examine the existing relationship between budget participation and managerial performance. Empirically examined whether decentralisation and style of leadership are moderating variable that influence the relationship between budget participation and managerial performance. The sample of this research are taken from hybrid public sector organization population in Yogyakarta. From 350 sent questionnaire, there are 112 respondent than send their answer back. Only 101 questinnaire that fulfill the requierements to be processed in final analysis.*

*The empirical result using simple regression show that budget participation influence the managerial performance. But empirically result using residual approach show that a fit between budget participation with contingent factor (decentralisation and style of leadership) does not effect managerial performance significantly.*

*Key Words: Budget Participation, Managerial Performance, Desentralization and Style of Leadership*



## A. LATAR BELAKANG

Salah satu bagian dari literatur akuntansi berperilaku (*behavioral accounting*) adalah bagian yang membahas hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Argyris (1964) dalam Mpaata dan Handoko (1998) menyatakan partisipasi sebagai alat untuk mencapai tujuan, partisipasi juga sebagai alat untuk mengintegrasikan kebutuhan individu dan organisasi. Sehingga partisipasi dapat diartikan sebagai berbagi pengaruh, pendelegasian prosedur-prosedur, keterlibatan dalam pengambilan keputusan dan suatu pemberdayaan. Partisipasi yang baik membawa beberapa keuntungan sebagai berikut: (1) memberi pengaruh yang sehat terhadap adanya inisiatif, moralisme dan antusiasme; (2) memberikan suatu hasil yang lebih baik dari sebuah rencana karena adanya kombinasi pengetahuan dari beberapa individu; (3) dapat meningkatkan kerjasama antara depertemen; dan (4) para karyawan dapat lebih menyadari situasi di masa yang akan datang yang berkaitan dengan sasaran dan pertimbangan lain (Irvine, 1978 dalam Indriani, 1993). Hal ini mendukung pendapat Milani (1975) bahwa penyusunan anggaran secara partisipatif diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer, yaitu ketika suatu tujuan dirancang dan secara partisipasi disetujui maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya, karena mereka ikut terlibat dalam penyusunan anggaran.

Masalah-masalah yang berkaitan dengan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja telah diteliti secara luas, namun kebanyakan bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Misalnya Kenis, 1979; Brownell, 1982;



Brownell dan McInnes 1986; Frucot dan Shearon, 1991; Indriantoro, 1995; menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang sangat positif. Sedangkan peneliti lain seperti Sterdy, 1960; Bryan dan Locke, 1967; Chenhall dan Brownell, 1988; Milani, 1975, menemukan partisipasi penganggaran tidak meningkatkan kinerja.

Hasil penelitian yang telah diuraikan di atas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antara satu dengan lainnya, sehingga para peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi dan kinerja (Gul dkk., 1995). Govindarajan (1986a) mengungkapkan bahwa pendekatan kontijensi (*contingency approach*) dapat dipergunakan untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut. Pendekatan ini memberikan gagasan bahwa sifat hubungan yang ada dalam partisipasi anggaran dengan kinerja mungkin berbeda dari satu situasi dengan situasi lain. Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial (Brownell, 1982a; Murray, 1990; Shield dan Young, 1993).

Menurut Galbraith (1973) struktur organisasi yang terdesentralisasi diperlukan pada kondisi administratif, tugas dan tanggungjawab yang semakin kompleks, yang selanjutnya memerlukan pendistribusian otoritas pada manajemen yang lebih rendah. Pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi diperlukan karena dalam struktur yang terdesentralisasi para manajer/bawahan diberikan wewenang dan tanggungjawab yang lebih besar dalam pengambilan keputusan. Gul dkk., (1995) menemukan bahwa partisipasi anggaran terhadap kinerja akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan wewenangnya bersifat desentralisasi. Sedangkan Riyanto (1999)



menemukan sebaliknya, yaitu desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja.

Keberhasilan dalam mengelola suatu organisasi tidak lepas dari faktor kepemimpinan dan sikap bawahan dalam melaksanakan tugas mencapai tujuan organisasi. Menurut Decoster dan Fertakis (1968) kepemimpinan yang efektif harus memberikan pengarahan terhadap usaha-usaha dalam mencapai tujuan organisasi. Brownell (1983) menguji pengaruh gaya kepemimpinan dalam konteks sistem penganggaran dan menemukan bahwa interaksi antara *structure* dan *consideration* memiliki efek yang signifikan terhadap kinerja. Fertakis (1976) menemukan adanya hubungan yang positif antara gaya kepemimpinan dengan partisipasi anggaran, sedangkan penelitian Muslimah (1996) menunjukkan adanya hubungan yang tidak signifikan antara gaya kepemimpinan dengan partisipasi anggaran.

Dalam penelitian ini peneliti tidak menggunakan pendekatan kontijensi dengan model regresi interaksi seperti yang telah banyak dilakukan oleh peneliti terdahulu (lihat, contoh Dunk, 1993; Gul dkk., 1995; Riyadi, 1998), tetapi akan menggunakan pendekatan residual. Menurut Riyanto (2001) Pendekatan interaksi sulit diterapkan untuk penelitian yang melibatkan lebih dari satu variabel kontijensi karena adanya permasalahan ekonometrik, masalah akan lebih sulit ketika koefisien bentuk interaksi signifikan tapi berlawanan arah (lihat, contoh: Dunk, 1993).

Riyanto (2001) mengevaluasi berbagai teori kontijensi dan membandingkan pendekatan yang ada untuk menguji teori kontijensi tersebut. Teori kontijensi bisa diuji dengan pendekatan interaksi, residual dan deviasi. Riyanto (2001) memperkenalkan metodologi yang memungkinkan para peneliti mempergunakan beberapa faktor kondisional dalam model kontijensi dengan pendekatan residual dan deviasi. Saran



tersebut mendorong peneliti untuk menggunakan pendekatan residual dalam penelitian ini. Sedangkan model penelitiannya adalah sebagai berikut:

### **Gambar Model Penelitian**

## **B. RUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan uraian di atas, peneliti mencoba memunculkan permasalahan yang berkaitan dengan: apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial dan apakah tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) akan meningkatkan kinerja manajerial.

## **C. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **1. PARTISIPASI ANGGARAN**

Karena proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, kemungkinan akan menimbulkan dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Milani, 1975). Untuk mencegah dampak disfungsional anggaran tersebut, Argyris (1952) menyarankan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran. Pada artikel yang lain Argyris (1955) menyatakan bahwa bawahan harus diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam keputusan yang dibuat organisasinya, karena baik secara langsung maupun tidak langsung akan berpengaruh terhadap mereka.

Brownell (1982) menjelaskan partisipasi sebagai suatu proses mengevaluasi kinerja para individu dan menetapkan penghargaan atas dasar sasaran anggaran yang



telah dicapai serta keterlibatan dan pengaruh para individu dalam penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai (Brownell dan McInnes, 1986; Dunk, 1990).

## 2. HUBUNGAN PARTISIPASI ANGGARAN DAN KINERJA MANAJERIAL

Brownell (1982b) mengemukakan alasan menariknya topik tersebut yaitu: (1) Umumnya partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja organisasi, dan (2) Hasil penelitian yang dilakukan untuk menguji hubungan antara kedua variabel tersebut memberikan hasil yang tidak konsisten antara satu peneliti dengan peneliti lainnya.

Berdasarkan uraian di atas, menarik untuk diuji kembali hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Hipotesa yang diajukan adalah:

**H<sub>1</sub>:** Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial

## 3. PENDEKATAN KONTIJENSI

Pendekatan kerangka kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Brownell, 1982a; Murray, 1990; Shield dan Young, 1993). Murray (1990) menjelaskan bahwa variabel *moderating* adalah variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan *intervening* adalah variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya. Dengan kata lain variabel *intervening* merupakan variabel perantara antara dua variabel.



Berdasarkan pada pendekatan kontijensi di atas, ada dugaan bahwa desentralisasi dan gaya kepemimpinan akan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

## a. Desentralisasi

Miah dan Mia (1996) desentralisasi adalah seberapa jauh manajer yang lebih tinggi mengizinkan manajer dibawahnya untuk mengambil keputusan secara independen. Namun pendelegasian dan tanggung jawab dari top manajemen ke level manajemen yang lebih rendah akan membawa konsekuensi semakin besar tanggung jawab manajer yang lebih rendah terhadap implementasi keputusan yang dibuat.

Hipotesa yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>:** Semakin tinggi (rendah) tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi, semakin tinggi (rendah) kinerja manajerial.

## 2. Gaya Kepemimpinan

Menurut Decoster dan Fertakis (1968) gaya kepemimpinan dapat dibagi dalam dua dimensi yaitu pertama, struktur inisiatif (*initiating sructure*) yang menunjukkan perilaku pemimpin yang dihubungkan dengan kinerja pekerjaan. Yang kedua, gaya kepemimpinan pertimbangan (*consideration*) yang menunjukkan hubungan dekat, saling mempercayai dan saling memperhatikan antara pimpinan dan bawahan. Sedangkan menurut pendekatan teori *path-goal* seseorang pemimpin membutuhkan fleksibilitas dalam menggunakan gaya apapun yang sesuai dengan situasi tertentu.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti tertarik untuk menguji apakah gaya kepemimpinan akan berperan sebagai variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Rumusan hipotesa yang diajukan adalah sebagai berikut:



H<sub>3</sub>: Semakin tinggi (rendah) tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan gaya kepemimpinan, semakin tinggi (rendah) kinerja manajerial.

#### 4. KONSEP KESESUAIAN (*THE CONCEPT OF FIT*).

Van de Ven dan Drazin (1985) dalam Riyanto (2001) mengungkapkan bahwa ada tiga pendekatan untuk mendefinisikan konsep kesesuaian yaitu pendekatan seleksi, pendekatan interaksi dan pendekatan sistem. Pendekatan seleksi tidak membahas implikasi kinerja dari sistem. Dalam pendekatan ini fokus utama penelitiannya adalah mengkaji karakteristik organisasi tertentu yang menerapkan sistem tertentu. Dalam pendekatan interaksi konsep kesesuaian didefinisikan sebagai interaksi bivariat. Dalam pendekatan ini agenda penelitian utamanya adalah mengkaji faktor-faktor kontekstual yang menentukan dan mempengaruhi dampak dari sebuah sistem terhadap kinerja. Sedangkan pendekatan sistem, kesesuaian didefinisikan dalam hal tingkat konsistensi yaitu konsistensi internal dari banyak kontijensi, struktural dan karakteristik kinerja. Oleh karena itu efektivitas sebuah sistem ditentukan oleh sejauh mana faktor-faktor kontekstual memenuhi persyaratan kondisional dari sistem. Pendekatan ini memungkinkan para peneliti untuk mengkaji banyak dampak dari faktor konstentual pada hubungan antara sebuah sistem dan kinerja.

#### D. METODA PENELITIAN

##### 1. PENGUMPULAN DATA DAN PEMILIHAN SAMPEL

Sampel dalam penelitian ini diambil dari populasi organisasi yang bersifat *hybrid*, yaitu organisasi yang memiliki unsur-unsur publik dan unsur-unsur privat. Termasuk dalam organisasi sektor publik yang bersifat *hybrid* adalah tipe *quasi non-profit organization* dan *quasi profit organization* yaitu organisasi pelayanan kesehatan (rumah sakit) dan organisasi pendidikan (perguruan tinggi) yang berada di propinsi D.I. Yogyakarta.





Informasi identitas organisasi sektor publik untuk organisasi pelayanan kesehatan diperoleh dari dinas kesehatan propinsi D.I. Yogyakarta. Sedangkan organisasi pendidikan diperoleh dari Direktori Koordinator Perguruan Tinggi Swasta Wilayah V D.I. Yogyakarta.

Pengumpulan data dilakukan dengan tehnik kuesioner kepada manajer/kepala unit organisasi 1 (satu) sampai dengan 3 (tiga) tingkat dibawah manajer utama atau pimpinan puncak pada organisasi sampel. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa manajer atau kepala unit organisasi memiliki persepsi yang berbeda tentang desentralisasi yang diberikan kepada mereka, sehingga persepsi dari masing-masing manajer atau kepala unit organisasi lebih bervariasi (Gul dkk., 1995). Sedangkan pemilihan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Untuk menjamin efektivitas pengumpulan data, organisasi sampel yang berada di sekitar tempat tinggal peneliti, pendistribusian kuesioner dilakukan dengan cara mengantar sendiri. Sedangkan kuesioner yang lainnya pendistribusiannya dilakukan dengan menggunakan jasa pos (*mail survey*) yang disertai dengan perangko balasan. Peneliti juga menghubungi kembali organisasi sampel melalui telepon untuk memastikan bahwa kuesioner telah diterima dan distribusikan kepada responden dimaksud.

## 2. PENGUJIAN *NON-RESPONSE BIAS*

Pengujian *non-response bias* dilakukan bertujuan untuk mengetahui kesalahan yang timbul karena subyek sampel yang tidak memberikan respon (*non-responden*) ternyata lebih representatif dari sampel memberikan respon, sehingga sampel yang diteliti kurang akurat (Indriantoro dan Supomo, 1999). Pengujian keempat variabel dilakukan dengan *independen t-test*. Hasil pengujiannya menunjukkan tidak ada perbedaan



jawaban yang signifikan antara kedua kelompok responden. Untuk lebih jelasnya hasil pengujian *non-response bias* dapat dilihat dalam ringkasan pada tabel berikut ini:

Tabel D.1  
**Hasil pengujian *Non-Response Bias***

### 3. PENGUKURAN VARIABEL

#### a. Partisipasi penyusunan anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran berkaitan dengan seberapa jauh keterlibatan manajer di dalam menentukan atau menyusun anggaran yang ada dalam departemen atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari Milani (1975). Ada enam item yang digunakan untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala tujuh poin, skor rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi rendah, sedangkan skor tinggi (poin 7) menunjukkan partisipasi tinggi.

#### b. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial di ukur dengan menggunakan kuesioner *self-rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dkk. (1963). Kinerja manajerial di ukur meliputi delapan bidang aktivitas manajemen, yaitu perencanaan, investasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi dan representasi serta satu pengukuran kinerja secara menyeluruh. Setiap responden di minta untuk mengukur sendiri kinerjanya dengan memilih skala satu sampai sembilan. Skala 1 sampai 3 untuk kinerja di bawah rata-rata, 4 sampai dengan 6 untuk kinerja rata-rata, dan 7 sampai dengan 9 untuk kinerja di atas rata-rata.

#### c. Desentralisasi



Variabel ini diukur dengan menggunakan Instrumen yang telah dikembangkan Gordon dan Narayanan (1984). Kelima pertanyaan menggunakan skala satu sampai dengan lima. Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat desentralisasi yang rendah dan skala tinggi (poin 5) menunjukkan tingkat desentralisasi yang tinggi.

#### **d. Gaya kepemimpinan**

Gaya kepemimpinan merupakan perilaku manajer dalam berinteraksi dengan lingkungan organisasi, misalnya dengan bawahan, atasan atau kolega. Untuk mengukur variabel gaya kepemimpinan, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Fidler (1965) yang dikenal dengan LPC (*Least Preferred Coworker*). Skala ini merupakan pasangan kata yang berlawanan artinya. Variabel gaya kepemimpinan meliputi enam belas pasangan kata dengan skala satu sampai delapan. Apabila nilai rata-ratanya berada diatas nilai 64 maka dikategorikan *consideration* (pertimbangan) dan jika dibawah nilai 64 termasuk tipe *Initiating structure* (struktur inisiatif). Sedangkan skor yang terletak antara 58-63 perlu penetapan gaya tersendiri sesuai kelompok pertanyaan.

#### **4. UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS**

Uji validitas dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa masing-masing pertanyaan telah dikelompokkan pada variabel yang telah ditentukan. Untuk mengetahui valid tidaknya item-item pertanyaan pada masing-masing variabel dilakukan pengujian dengan faktor analisis. Uji faktor analisis ini dapat dilakukan terhadap nilai setiap variabel dengan *varimax rotation*. Sebelum dilakukan faktor analisis masing-masing instrumen variabel diharapkan memiliki nilai *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequasi* (*Kaiser's MSA*) lebih besar dari 0,50, hal ini lakukan untuk mengetahui apakah data-data yang dikumpulkan tersebut dapat dikatakan tepat untuk faktor analisis



dan mengindikasikan *construct validity* dari masing-masing variabel (Kaiser dan Rice, 1974). Chia (1995) menyatakan bahwa item-item yang terdapat dalam faktor analisis dengan faktor loading lebih dari 0,40 dapat dinyatakan bahwa item pertanyaan tersebut valid. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama. Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung *Cronbach alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1978 dalam Ghozali, 2001). Dari hasil *Cronbach alpha*, *Kaiser's MSA* dan faktor loading dapat diketahui bahwa semua variable yaitu kinerja manajerial, partisipasi anggaran, desentralisasi dan gaya kepemimpinan valid dan reliable untuk diuji dalam penelitian ini. Hasil ringkasan pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel D.2**  
**Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas**

Sesuai dengan saran Mahoney dkk., (1963) untuk variabel kinerja, kedelapan dimensi kinerja harus independen dan bisa menjelaskan sedikitnya 55% dari kinerja secara keseluruhan. Berdasarkan uji regresi setiap dimensi kinerja terhadap kinerja secara keseluruhan seperti kriteria yang disarankan oleh Pindyk dan Rubinfeld (1991) diperoleh hasil adjusted r-square sebesar 72,6% dengan nilai  $F=34,766$  dan signifikan pada  $p=0,000$  ( $p<0,05$ ). Hasil r-square yang diperoleh dalam penelitian ini lebih tinggi dari hasil yang diperoleh Riyanto (1999) sebesar 50% dan Brownell (1982) sebesar 61% namun lebih kecil dari hasil uji regresi yang dilakukan Brownell dan McInnes (1986) sebesar 78%. Sedangkan hasil uji korelasi antar kedelapan dimensi kinerja dengan kinerja secara keseluruhan, prosedurnya dilakukan dengan menguji korelasi antar delapan dimensi kinerja dengan syarat koefisien korelasi dari kedelapan dimensi



kinerja harus lebih rendah dari korelasi masing-masing dimensi kinerja dengan kinerja secara keseluruhan. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat 28 kemungkinan kombinasi dan hanya terdapat 6 koefisien korelasi yang tidak memenuhi kriteria yang diharapkan. Untuk menguji kelayakan suatu model regresi yang digunakan dalam menguji hipotesis, dilakukan uji asumsi klasik. Peneliti telah melakukan uji asumsi klasik dan tidak menemukan adanya masalah.

## 5. TEKNIK ANALISIS DATA

Penelitian ini menguji hipotesis-hipotesis yang diajukan dengan bantuan *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 11. Untuk menguji hipotesis 1 dilakukan dengan analisis regresi sederhana (*simple regression analysis*).

Untuk menguji hipotesis 1 persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = a + \beta_1 X_1 \quad \dots\dots (1)$$

Keterangan:

Y: Kinerja manajerial

a: Konstanta

$\beta_1$ : Koefisien regresi

$X_1$ : Partisipasi anggaran

Sedangkan Hipotesis 2 dan 3 digunakan analisis regresi dengan pendekatan residual. Asumsi dari pendekatan residual adalah bahwa ada banyak kemungkinan kombinasi yang menunjukkan kesesuaian terbaik atau konsistensi antara sistem (partisipasi penyusunan anggaran) dengan faktor-faktor kondisional. Ada tiga langkah dalam penerapan pendekatan residual yaitu:

1. Menentukan garis kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) dengan analisis regresi sebagai berikut:



$$X_1 = a + \beta_1 X_2 + \varepsilon \dots\dots\dots (2)$$

$$X_1 = a + \beta_1 X_3 + \varepsilon \dots\dots\dots (3)$$

Keterangan:  
X<sub>1</sub>:Partisipasi penyusunan anggaran  
X<sub>2</sub>:Desentralisasi  
X<sub>3</sub>:Gaya kepemimpinan  
a: Konstanta  
 $\beta_1$ : Koefisien regresi  
 $\varepsilon$ : Error

Jika  $\beta_1$  positif ( $\beta_1 > 0$ ) dan signifikan, maka sesuai ekspektasi teori kontijensi, menunjukkan adanya kesesuaian partisipasi anggaran dengan faktor kontijen yang dipersepsikan (Duncan dan Moores, 1989).

2. Menentukan nilai deviasi untuk menunjukkan ketidaksesuaian yaitu sejauh mana kombinasi aktual menyimpang dari jalur terbaik. Nilai deviasi merupakan nilai absolut residual (Drazin dan Van de Ven, 1985) dalam Riyanto (2001).

$$RES = \sqrt{ [ X_2 - \beta_0 - ( \beta_1 * X_{sys} ) ]^2 } \dots\dots\dots (4)$$

$$RES = \sqrt{ [ X_3 - \beta_0 - ( \beta_1 * X_{sys} ) ]^2 } \dots\dots\dots (5)$$

Keterangan:  
RES (| $\varepsilon$ |): Nilai deviasi/Nilai absolut residual  
X<sub>2</sub>: Desentralisasi  
X<sub>3</sub>: Gaya kepemimpinan  
X<sub>sys</sub>: Partisipasi anggaran  
 $\beta_0$ : Konstanta  
 $\beta_1$ : Koefisien regresi

3. Melakukan korelasi nilai absolut residual partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) dengan kinerja manajerial. Koefisien korelasi signifikan negatif sebagai bukti untuk mendukung hipotesis kesesuaian (Riyanto, 2001).

## E. ANALISIS HASIL PENELITIAN



## **1. DESKRIPSI DAN ANALISIS DATA**

Tabel E.1 berikut ini menyajikan statistik deskriptif variabel yang akan diuji dalam penelitian ini:

**TABEL E.1**  
**Statistik Deskriptif**



## 2. PENGUJIAN HIPOTESIS DAN PEMBAHASAN

### Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1 menguji pengaruh langsung hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>1</sub>**: Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95%, yang berarti menggunakan  $\alpha$  sebesar 0,05. Hal ini berarti jika nilai  $p$  value  $< 0,05$  maka variabel independen memiliki besaran pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Hasil uji hipotesis 1 disajikan pada tabel berikut:

**Tabel E.2**  
**Hasil Analisis Regresi Hipotesis**

**Tabel E.4**  
**Hasil Korelasi antar Variabel**

Dari hasil output regresi dapat dilihat nilai koefisien regresi sebesar 0,531 dengan tingkat signifikansi  $p=0,000$  ( $p<0,05$ ). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika partisipasi dalam penyusunan anggaran tinggi maka kinerja manajerial akan meningkat. Nilai  $t$ -hitung=4,401 dengan tingkat signifikansi  $p=0,000$  ( $p<0,05$ ), sedangkan nilai  $t$ -tabel sebesar 1,671 dengan tingkat signifikansi 5%. Dari nilai  $t$ -hitung yang lebih besar dari  $t$ -tabel dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dijelaskan sebesar 40,5%.

Penelitian ini menerima  $H_1$  (menolak  $H_0$ ) yang menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil





penelitian ini konsisiten dengan penelitian Brownell (1982b); Brownell dan McInnes (1986); Frucot dan Shearon, 1991; Indriantoro (1993). Namun penelitian ini memberikan hasil tidak sama seperti penelitian Milani (1975); Kenis (1979); Riyanto (1996) dan Supomo (1998) yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan tidak signifikan diantara keduanya.

## Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis 2 menguji pengaruh desentralisasi dengan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>2</sub>:** Semakin tinggi (rendah) tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan desentralisasi, semakin tinggi (rendah) kinerja manajerial.

Berbeda dengan hipotesis 1 yang menggunakan analisis regresi sederhana. Hipotesis 2 pengujian dilakukan dengan menggunakan pendekatan residual (*residual approach*) sesuai yang digunakan dan disarankan Riyanto (2001).

Berdasarkan hasil uji regresi diperoleh nilai koefisien sebesar 0,302 ( $b_1 > 0$ ) dan tingkat signifikansi  $p = 0,056$  ( $p > 0,05$ ), hasil positif tidak signifikan ini mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran dan desentralisasi bukanlah merupakan kesesuaian terbaik yang dipersepsikan. Sedangkan hasil korelasi antara nilai absolut residual partisipasi anggaran dan desentralisasi dengan kinerja manajerial disajikan dalam output SPSS berikut:

**Correlations**

		Y	RES1
Y	Pearson Correlation	1.000	-.146
	Sig. (2-tailed)	.	.145
	N	101	101
RES1	Pearson Correlation	-.146	1.000
	Sig. (2-tailed)	.145	.
	N	101	101



Dari hasil koefisien korelasi RES1 (partisipasi anggaran dan faktor kontijen desentralisasi) terhadap kinerja manajerial diperoleh nilai  $-0,146$  dengan tingkat signifikansi  $p=0,145$  ( $p>0,05$ ). Nilai negatif tidak signifikan berarti menolak  $H_1$  (gagal menolak  $H_0$ ). Hal ini berarti kombinasi kesesuaian antara partisipasi anggaran dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial bukanlah merupakan kesesuaian terbaik. Hasil penelitian ini tidak memperoleh dukungan yang signifikan terhadap hipotesis yang menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan desentralisasi, semakin tinggi kinerja manajerial. Tingkat signifikansi yang lebih besar ( $p=0,145$ ), menurut peneliti disebabkan oleh adanya faktor lain, seperti struktur organisasi yang masih terpusat (sentralistik). Sentralisasi yang dilakukan oleh top manajemen menunjukkan bahwa mereka belum mengizinkan manajemen level bawah untuk membuat kebijakan secara independen. Kondisi ini dapat disebabkan tidak adanya pendelegasian kepada manajemen level bawah adalah untuk memudahkan top manajemen dalam melakukan pengawasan kepada manajemen level bawah. Hal ini dilakukan oleh top manajemen karena tanggungjawab akhir atas tugas yang dilakukan oleh manajemen level bawah juga merupakan tanggungjawabnya.

Hasil penelitian ini menolak  $H_1$  (gagal menolak  $H_0$ ) yang diajukan peneliti, sehingga memberi dukungan terhadap penelitian Riyanto (1999) yang menemukan bahwa desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Namun penelitian ini tidak mendukung penelitian Gul dkk. (1995) yang menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan berpengaruh positif dalam organisasi yang pelimpahan



wewangnya bersifat desentralisasi dan berpengaruh negatif dalam organisasi yang pelimpahan wewangnya bersifat sentralisasi.

### Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis 3 menguji pengaruh gaya kepemimpinan dengan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>3</sub>:** Semakin tinggi (rendah) tingkat kesesuaian antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan gaya kepemimpinan, semakin tinggi (rendah) kinerja manajerial pada organisasi sektor publik.

Berdasarkan hasil uji regresi diperoleh nilai koefisien sebesar 0,100 ( $b_1 > 0$ ) dan tingkat signifikansi  $p = 0,029$  ( $p < 0,05$ ), hasil positif signifikan ini mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan merupakan kesesuaian terbaik yang dipersepsikan. Sedangkan hasil korelasi antara nilai absolut residual partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan dengan kinerja manajerial disajikan dalam output SPSS berikut:

**Correlations**

		Y	RES2
Y	Pearson Correlation	1.000	-.138
	Sig. (2-tailed)	.	.169
	N	101	101
RES2	Pearson Correlation	-.138	1.000
	Sig. (2-tailed)	.169	.
	N	101	101

Dari hasil koefisien korelasi RES2 (partisipasi anggaran dan faktor kontijensi gaya kepemimpinan) terhadap kinerja manajerial diperoleh nilai sebesar  $-0,138$  dengan tingkat signifikansi  $p = 0,169$  ( $p < 0,05$ ). Nilai negatif tidak signifikan berarti menolak  $H_1$  (gagal menolak  $H_0$ ) yang diajukan peneliti. Hal ini berarti kombinasi kesesuaian antara



partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial bukanlah merupakan kesesuaian terbaik. Hasil penelitian ini tidak memperoleh dukungan yang signifikan terhadap hipotesis yang menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan gaya kepemimpinan, semakin tinggi kinerja manajerial. Tingkat signifikansi yang lebih besar ( $p=0,169$ ), disebabkan oleh adanya faktor lain yang lebih dominan, faktor tersebut seperti budaya bangsa Indonesia yang masih diwarnai dengan budaya feodalis sehingga memungkinkan partisipasi yang diperankan sebenarnya merupakan *pseudoparticipation*, kelihatannya berpartisipasi, tetapi pada kenyataannya tidak berpartisipasi (Muslimah, 1998). Partisipasi semu ini bisa terjadi apabila manajemen tingkat atas memegang kendali total atas proses penyusunan anggaran dan mencari dukungan bawahannya. Dukungan ini hanya merupakan penerimaan formal dari bawahannya atas anggaran yang disusun dan bukan mencari masukan dalam menyusun anggaran. Siegel dan Marconi (1989:133-134) yang dikutip dalam Muslimah (1998) menyatakan gaya kepemimpinan yang cenderung mendikte dan tidak memberi kesempatan bawahan untuk berpartisipasi akan menyebabkan tekanan, kegelisahan dan pelemahan motivasi.

Hasil penelitian ini menolak  $H_1$  (gagal menolak  $H_0$ ) yang diajukan peneliti, sehingga mendukung penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya seperti Fertakis (1976) dan Brownell (1983) mengenai pentingnya perilaku pemimpin dalam penganggaran.

## F. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Dari hasil pengujian dengan menggunakan alat Bantu SPSS versi 10, maka dapat diperoleh simpulan sebagai berikut: Berdasarkan hasil analisis regresi sederhana secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa ada pengaruh positif signifikan antara



variabel dependen (kinerja manajerial) dengan variabel independen (partisipasi penyusunan anggaran). Hubungan yang ditunjukkan oleh koefisien regresi yang positif signifikan, artinya kalau partisipasi dalam penyusunan anggaran meningkat maka kinerja manajerial juga akan meningkat. Penelitian ini berhasil menerima  $H_1$  ( $H_0$  ditolak) yang menyatakan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial. Hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial dijelaskan sebesar 40,5%. Hasil pengujian hipotesis 2 dan 3 menunjukkan bahwa kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) terhadap kinerja manajerial tidak signifikan. Hal ini mengindikasikan bahwa kombinasi kesesuaian antara partisipasi anggaran dan faktor kontijen (desentralisasi dan gaya kepemimpinan) terhadap kinerja manajerial bukanlah merupakan kesesuaian terbaik.

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan dan kelemahan. Beberapa keterbatasan ini diharapkan dapat diatasi pada penelitian berikutnya, keterbatasan itu antara lain: data penelitian yang berasal dari persepsi responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk instrumen kuesioner mungkin mempengaruhi validitas hasil. Persepsi responden belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan akan berbeda jika data diperoleh dengan wawancara. Pengukuran dengan skala *likert* pada instrumen kinerja manajerial dengan skala *self-rating*, mungkin akan menyebabkan kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi dari yang seharusnya sehingga penilaian kinerja cenderung lebih tinggi (*leniency bias*), pengukuran kinerja dengan *superior-rating* mungkin akan berbeda hasilnya. Beberapa pengujian yang tidak mendukung  $H_1$  yang diajukan oleh peneliti, hal tersebut diduga disebabkan adanya variabel lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi



anggaran dan kinerja manajerial yang lebih signifikan. Dalam penelitian ini pengukuran untuk instrumen gaya kepemimpinan yang digunakan diadopsi dari pengukuran yang dikembangkan dalam budaya dan bahasa yang berbeda dengan aslinya. Sehingga kemungkinan menyebabkan adanya kelemahan dalam menterjemahkan instrumen yang menyebabkan terjadinya perubahan dalam arti yang sebenarnya. Yang berakibat responden salah menangkap maksud yang sebenarnya diinginkan peneliti.

Beberapa implikasi yang diharapkan pada penelitian ini adalah: studi ini memberikan masukan yang penting bagi manajer/pimpinan puncak bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja. Hasil penelitian ini minimal dapat memotivasi penelitian selanjutnya, berkaitan dengan partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial pada organisasi sektor publik dengan menggunakan faktor kontijensi yang berbeda. Karena karakteristik dari masing-masing organisasi sektor publik yang berbeda maka perlu pembedaan tersebut mendapat perhatian pada penelitian selanjutnya, misalnya dengan melakukan pengujian secara terpisah.



## DAFTAR PUSTAKA

- Argyris, 1952. The Impact of Budgeting on People, Ithaca: *school of Business dan Public administration*, Cornell University.
- Argyris, 1952. Organizational Leadership dan Participation Management, *The Journal of Business*, Vol. XXVII (January): 1-7.
- Bass. B. M, dan H. J. Leavitt. 1963. Some Experiment in Planning and Operating, *Management Science*, (July) Vol. 9, No. 4: 574-585.
- Birnberg. J. G. D. Shields dan S. M. Young. 1990. The Case for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (With An Illustration from Budget Setting). *Journal of Management Accounting*, Vol. 2: 33-66.
- Brownell, P, 1981, Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness, *The Accounting Review*, Vol. LVI No. 4 (October): 844-860.
- Brownell, P, 1982a, Participation in the Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 1: 124-153.
- Brownell, P, 1982b, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Research*, Vol. 20 (Spring): 12-27.
- Brownell, P, 1983, Leadership style, Budgetary Participation and Managerial Behavior, *Accounting Organization and Society*, Vol. 8, No. 4: 307-321.
- Brownell, P, dan M. McInnes, 1986, Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance, *The Accounting Review*, Vol. LXI October: 587-600.
- Bryan. J, dan E. A. Locke. 1967, Goal Setting as a Means of Increasing Motivation, *The of Applied Psychology*, (June): 274-277.
- Chenhall. R.H, dan Brownell, P, 1988, The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance Role Ambiguity as an Intervening Variable, *Accounting Organization and Society*, Vol. 13: 225-233.
- Chia , Y. M, 1995. Decentralization, Management Accounting System Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study, *Journal of Business, Finance and Accounting*, pp. 811-830.
- De Coster, D.T. dan Fertakis, J.P. 1986, Budget Induced Pressure and its Relationship to Supervisor Behavior, *Journal of Accounting Research*, Autumn, hal. 237-246
- Dunk. A.S. 1989, Budgetary participation, Agreement on Evaluation Criteria and Managerial Performance: A Research Note, *Accounting Organization and Society*, Vol. 14: 321-324.
- Frucot, J.R.P. dan W.T. Shearon, 1991. Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction, *The Accounting Review*, January.
- Galbraith. J. 1973. Designing Complex Organizations, Reading, Mass: *Addison-Wesley Publishing Company*
- Ghozali, I. 2002. Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS. Badan Penerbitan Universitas Diponegoro.
- Gordon and Narayanan, 1984. Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 9, No. 4: 33-37.

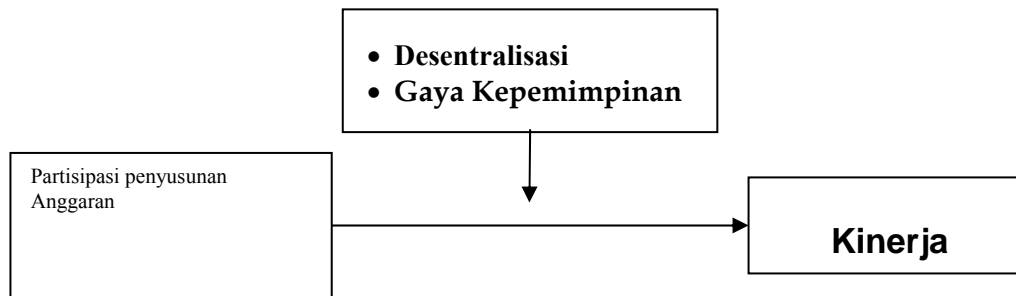


- Govindarajan. V, 1986a, Impact of Participation in Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance: Universalistic and Contingency Perspective, *Decision Sciences*: 496-516.
- Govindarajan. V, 1986b, Decentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multi-Business Organization, *Academy of Management Review* 11: 844-856.
- Gul et al, 1995. Desentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence. *Accounting and Business Research*. Vol 25, No. 98, pp 107-113.
- Gul, F. A, 1991. The Effect of Management Accounting Systems and Environmental Uncertainty on Small Business Manager's Performance, *Accounting and Business Research*, Vol. 22, No. 85: 57-61.
- Halim. Abdul, 2002. Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi Pertama. Salemba Empat. Jakarta
- Hanson. E.I., 1966. The Budgetary Control Function, *The Accounting Review*. April: 239-243.
- Heller, F. A dan Yulk. 1969. Participation Managerial Decision-Making and Situational Variable, *Organizational Behavior and Human Performance*, pp. 230.
- Hellriegel, D dan Slocum, J. W. 1978. Management: Contingency Approach, *Addison-Wesley*.
- Heneman, H. G, 1974. Comparisons of Self and Superior Rating of Managerial Performance, *Journal of Applied Psychology*, Vol. 59: 638-642.
- Henke dan Spoede. 1991. *Cost Accounting: Managerial Use of Accounting Data*, International Student Edition, PSW-KENT Publishing Company.
- Ikhsan R. Budi. 2001. Hubungan Motivasi dan Locus of Control dalam Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja dan Kepuasan Kerja. Tesis UGM.
- Indriantoro. N. 1993. The Effect of Partisipative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimentions as Moderating Variabels, University of Kentuky, *Dissertation*
- Indriantoro. N. dan Supomo. B., 1999. Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen, Edisi Pertama. BPFE- Jogjakarta
- Kaiser. H. F dan J. Rice. 1974. Little Jippy, Mark IV, *Educational and Psychological Measurement*, Vol. 34. No. 1 (spring) : 111-117.
- Kenis, I. 1979. The effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitude and Performance, *The Accounting Review*, Vol. LIV, No. 4, October: 707-721.
- Mahoney, T.A, T.H. Jerdee dan S.J. Carroll, 1963, Development of Managerial Performance: A Research Approach, Cincinnati, Ohio: South Western Publishing Co.
- Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Mia, L. 1988. Managerial Attitude, Motivation, and Effectiveness of Budget Participation, *Accounting Organization and Society*, Vol. 13, No. 5: 465-475.
- Miah, N. Z. dan Mia, L. 1996. Desentralization, Accounting Control System and Performance of Government organization: A New Zealand Empirical Study. *Financial Accountability and Management*. Vol. 12, No. 3: 173-189.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*, April 274-284.





- Mpaata A. Kaziba & Hani Handoko. 1998. *Participation: A Challenge to Organizational Behavior Research*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia. Vol.13, No.I, 53-63.
- Murray, D. 1988. The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables, *Behavior Research in Accounting*, Vol. 2: 104-123.
- Muslimah, Susilawati, 1996. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan dan Informasi Job Relevant terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran, UGM Tesis
- Nafi, M. 2001. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Strategi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Partisipasi Anggaran, UGM Tesis
- Nazaruddin, Ietje. 1998. Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)*, Vol. 1, No. 2, hal 141-162.
- Riyadi, Slamet. 1997. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel *Moderating* dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja. Tesis UGM
- Riyanto, Bambang. 1999. The effect of Attitude, Strategy and Decentralization on Effectiveness of Budget Participation, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)*, Vol. 2, No. 2, hal 269-286.
- Riyanto, Bambang. 2001. Alternative Approach to Examining A Contingency Model in Accounting Research: A Comparison. *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi*. Vol. 1, No.12, hal 13-32.
- Schiff. M. dan A. Y. Lewin. 1970. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review*, April 259-267.
- Shields. M. D. dan S. M. Young. 1973. Antecedent and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effects of Asymmetrical Information, *Jurnal of Management Accounting Research*, Vol. 5: 265-280.
- Supomo, Bambang, 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Efektivitas Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia, UGM Tesis
- Waterhouse, J. H and P. A. Tiessen, 1978. A. Contingency Framework for Management Accounting System Research, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 3: 65-76.
- Yesi Mutia Basri, 2000. Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Karakteristik Personal Terhadap Kepuasan Kerja. Tesis UGM



**Tabel E.1**  
Hasil pengujian *Non-Response Bias*

Variabel	Sebelum (n=74)		Sesudah (n=27)		t-value	p
	Rata-rata	Deviasi Standar	Rata-rata	Deviasi Standar		
Kinerja Deminsional	50,92	8,72	49,48	7,13	0,768	0,445
Kinerja Keseluruhan	6,74	1,10	6,56	1,05	0,769	0,444
Partisipasi Anggaran	32,15	6,88	32,44	4,56	0,207	0,836
Desentralisasi	14,64	4,00	15,67	3,96	-1,150	0,253
Gaya Kepemimpinan	82,62	14,59	82,70	11,21	-0,026	0,979

**Tabel E.2**  
Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kaiser's MSA	Factor Loading
Kinerja	0,8103	0,793	0,653-0,903
Partisipasi Anggaran	0,8252	0,858	0,756-0,890
Desentralisasi	0,7489	0,689	0,756-0,890
Gaya Kepemimpinan	0,9563	0,939	0,736-0,810

**TABEL E.1**  
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-rata	Titik Tengah	Dev. Std
Kinerja Dimensional	8-73	23-70	50,53	52	8,31
Kinerja Keseluruhan	1-9	4-9	6,69	7	1,08
Partisipasi Anggaran	6-42	10-42	32,18	33	6,32
Desentralisasi	5-25	5-23	14,91	15	4,00



Gaya kepemimpinan	16-128	56-112	80,38	79	13,76
-------------------	--------	--------	-------	----	-------

**Tabel E.2**  
**Hasil Analisis Regresi Hipotesis**

Variabel	Koefisien beta	Standard error	t-value	p-value
Konstanta	33,442	3,957	8,401	0,000
Partisipasi Anggaran	0,531	0,121	4,401	0,000

N=101     $R^2=0,164$      $F=19,367$      $p=0,000$

**Tabel E.3**  
**Hasil Korelasi antar Variabel**

	Y	X1	X2	X3
Y	1.000			
X1	0.405**	1.000		
X2	0.219*	0.190*	1.000	
X3	0.269*	0.218*	0.039	1.000

\*\* Correlation is significant at the 0,01 level (1-tailed)  
\* Correlation is significant at the 0,05 level (1-tailed)