

6-30-2008

PARTISIPASI ANGGARAN, KETIDAKPASTIAN TUGAS, PENGUNAAN INFORMASI AKUNTANSI UNTUK EVALUASI KINERJA DAN PERILAKU MANAGERIAL

Yulius Kurnia Susanto
STIE Trisakti

Follow this and additional works at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jaki>

Recommended Citation

Susanto, Yulius Kurnia (2008) "PARTISIPASI ANGGARAN, KETIDAKPASTIAN TUGAS, PENGUNAAN INFORMASI AKUNTANSI UNTUK EVALUASI KINERJA DAN PERILAKU MANAGERIAL," *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*: Vol. 5: Iss. 1, Article 6.

DOI: 10.21002/jaki.2008.06

Available at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jaki/vol5/iss1/6>

This Article is brought to you for free and open access by the Faculty of Economics & Business at UI Scholars Hub. It has been accepted for inclusion in Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia by an authorized editor of UI Scholars Hub.

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 5 - Nomor 1, Juni 2008

**PARTISIPASI ANGGARAN, KETIDAKPASTIAN TUGAS,
PENGUNAAN INFORMASI AKUNTANSI UNTUK
EVALUASI KINERJA DAN
PERILAKU MANAGERIAL**

Yulius Kurnia Susanto
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Trisakti
yulius@stietrisakti.ac.id

ABSTRACT

The role of accounting information (such as budget) in performance evaluation (reliance on accounting performance measures or RAPM) can cause managers feeling tension so that managers will negatively be have such as manipulating data and statement. This negative behavior is due to manager's desire to get reward as much as possible. The main objective of this research is to examine the moderating effect of budgetary participation and task uncertainty on the relationship between RAPM and manager's behavior. Data were drawn through questionnaire survey from Indonesian manufacturing companies. Further, the collected data were analyzed using a moderated regression analysis. The results show that the higher the budgetary participation, the more negative is the relationship between RAPM and manager's behavior. On the contrary the effect of task uncertainty on the relationship between RAPM and manager's behavior is not significant. The research implication is that superior manager needs to pay attention to subordinate manager's involvement on budget preparation when his/her performance is evaluated using accounting information so that dysfunctional behavior of subordinate manager can be minimized.

Keywords: *accounting performance measure, budgetary participation, task uncertainty, and manager's behavior.*

PENDAHULUAN

Penggunaan informasi akuntansi (seperti anggaran) untuk evaluasi kinerja (*reliance on accounting performance measures* atau RAPM) dapat menyebabkan para manajer merasa tegang, saling curiga terhadap rekan sekerja bahkan justru menyebabkan beban dan menimbulkan rasa kurang percaya diri sehingga manajer akan berperilaku negatif, seperti memanipulasi data dan laporan yang tidak sesuai dengan keadaan sesungguhnya. Hal ini disebabkan oleh motivasi yang muncul akibat dari keinginan memperoleh *reward* sebanyak-banyaknya. Dalam penelitiannya, Hoopwood (1972) menyebutkan bahwa terdapat penyalahgunaan informasi akuntansi dan kecenderungan manajer untuk memanipulasi informasi akuntansi. Untuk mendapatkan bukti empiris tersebut Hopwood (1972) menyusun tiga cara evaluasi manajer yaitu *budget constraint style* (BCS), *profit conscious style*, dan *non-accounting style*.

Hasil penelitian Hopwood (1972) menjadi inspirasi bagi penelitian-penelitian selanjutnya seperti Otley (1978) yang menggunakan ukuran yang sama dengan hasil yang berbeda. Otley (1978) menyebutkan bahwa dengan menggunakan evaluasi BCS, kinerja akan semakin tinggi. Perbedaan tersebut memunculkan suatu kontroversi sehingga mendorong para peneliti lain untuk meneliti tentang penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja. Penelitian-penelitian tersebut menggunakan teori kontinjensi yaitu bahwa hubungan antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat evaluasi dan kinerja serta perilaku manajerial dipengaruhi oleh variabel-variabel kontekstual seperti partisipasi anggaran (Brownell 1982; Dunk 1989; Harrison 1992), ketidakpastian lingkungan (Govindarajan 1984), partisipasi anggaran dan ketidakpastian tugas (Brownell dan Hirst 1986; Brownell dan Dunk 1991; Syam dan Kusuma 2001) dan ketidakpastian pekerjaan (Saleke 1994).

Dalam penelitian Brownell (1982), partisipasi anggaran merupakan variabel kontekstual yang berpengaruh secara positif dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat evaluasi dan kinerja manajerial. Hal serupa dilakukan oleh peneliti lainnya seperti Dunk (1989) yang menggunakan variabel partisipasi anggaran dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Hasil yang diperoleh Dunk (1989) tidak konsisten dengan hasil penelitian Brownell (1982). Hasil penelitian Dunk (1989) memberikan bukti empiris bahwa partisipasi anggaran berpengaruh secara negatif dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan kinerja manajerial.

Variabel kontekstual lainnya seperti ketidakpastian tugas sering digunakan dalam penelitian-penelitian tentang penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja. Govindarajan (1984) menggunakan variabel ketidakpastian lingkungan

dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi terhadap prestasi manajer. Govindarajan (1984) memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi ketidakpastian lingkungan, maka semakin besar penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja manajerial. Hasil penelitian Govindarajan (1984) berbeda dengan Hirst (1981) yang menggunakan variabel ketidakpastian tugas sebagai variabel yang mempengaruhi perilaku manajerial dan dalam kondisi yang stabil manajer akan mengetahui dengan jelas kinerja yang dapat dicapai. Sebaliknya manajer tidak akan mengetahui kinerjanya jika manajer bekerja dalam kondisi yang tidak stabil. Dengan demikian, hasil penelitian Hirst (1981) memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi ketidakpastian tugas, maka semakin negatif hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan tingkat ketegangan manajer. Berdasarkan beberapa hasil penelitian yang berbeda tersebut, yaitu perbedaan penggunaan variabel partisipasi anggaran dan ketidakpastian tugas dapat berpengaruh secara positif dan negatif terhadap hubungan antara RAPM dan perilaku manajerial, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran dan ketidakpastian tugas terhadap hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja (RAPM) dan perilaku manajerial.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Informasi akuntansi merupakan informasi yang digunakan sebagai dasar evaluasi kinerja sehingga dapat dijadikan tolok ukur dalam memberikan *reward* atas kinerja manajerial. Brownell dan Hirst (1986) menggunakan variabel partisipasi anggaran dan ketidakpastian tugas dalam mempengaruhi hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan perilaku manajerial. Hasil yang diperoleh menyebutkan bahwa penggunaan informasi akuntansi dan partisipasi anggaran yang rendah akan menyebabkan perilaku manajerial menyimpang dalam kondisi ketidakpastian tugas yang rendah.

Penelitian Hopwood (1972) menemukan bahwa penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja akan mempengaruhi perilaku manajerial. Hopwood (1972) menyatakan bahwa penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja secara kaku akan menyebabkan manajer berperilaku menyimpang. Pada tahun 1978, Otley melakukan penelitian serupa dengan menggunakan ukuran yang sama dengan penelitian Hopwood (1972). Hasil penelitian Otley (1978) tidak mendukung hasil penelitian Hopwood (1972). Otley (1978) menyebutkan bahwa tidak ada perilaku yang menyimpang pada saat manajer dievaluasi dengan menggunakan informasi akuntansi. Hasil penelitian

Otley (1978) didukung oleh Syam dan Kusuma (2001) menyebutkan bahwa tanpa menggunakan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja, manajer berpotensi untuk berperilaku menyimpang. Oleh karena itu diperlukan penelitian lebih lanjut untuk memperjelas dan memprediksi apakah penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja (RAPM) akan mempengaruhi perilaku manajerial dalam berbagai konteks sebagai berikut:

Partisipasi Anggaran dalam Hubungan antara RAPM dan Perilaku Manajerial

Banyak penelitian yang menggunakan variabel partisipasi anggaran dalam literatur akuntansi. Tetapi sedikit yang memasukan variabel partisipasi anggaran sebagai variabel kontekstual seperti Brownell (1982), Dunk (1989), Brownell dan Dunk (1991), dan Otley dan Pollanen (2000). Brownell (1982) memasukkan variabel partisipasi anggaran dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian Brownell dan Dunk (1991) menyebutkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara positif dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin positif hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan kinerja manajerial.

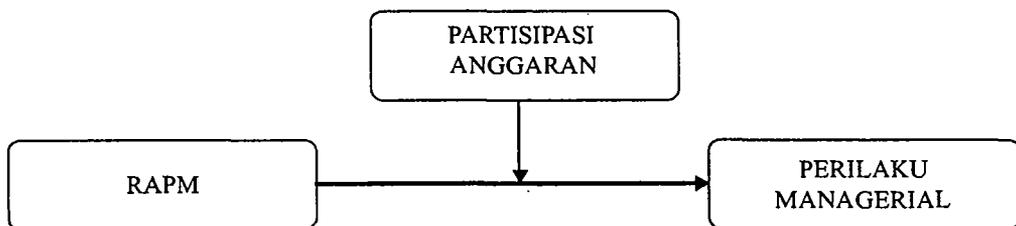
Pada tahun 2000, Otley dan Pollanen melakukan penelitian yang sama dengan mengganti variabel dependennya menjadi perilaku manajer. Hasil penelitian Otley dan Pollanen (2000) mendukung hasil penelitian sebelumnya (Brownell 1982; Brownell dan Dunk 1991) yang menyebutkan bahwa semakin tinggi manajer bawahan berpartisipasi dalam menyusun anggaran maka penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja menyebabkan manajer bawahan berperilaku positif.

Hasil penelitian Brownell (1982), Brownell dan Dunk (1991), dan Otley dan Pollanen (2000) berbeda dengan hasil penelitian Dunk (1989) yang memberikan bukti empiris bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara negatif dalam hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan kinerja manajerial. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam menyusun anggaran maka penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja menyebabkan kinerja manajerial menurun. Manajer yang kinerjanya dievaluasi dengan informasi akuntansi seperti anggaran dan ikut serta dalam penyusunan anggaran maka terbuka kesempatan bagi manajer bawahan untuk melakukan perilaku yang menyimpang seperti menciptakan senjangan anggaran (Lukka 1988;

Dunk 1993). Berdasarkan perbedaan hasil penelitian tersebut, maka peneliti tertarik untuk meneliti lebih lanjut apakah dengan berpartisipasi manajer bawahan dalam menyusun anggaran akan menyebabkan hubungan yang negatif atau positif antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja (RAPM) dan perilaku manajerial. Hipotesis alternatif yang diajukan adalah:

H₁: Tingkat partisipasi anggaran berpengaruh terhadap hubungan antara RAPM dan perilaku manajer

Model penelitian dapat dilihat pada Gambar 1 sebagai berikut:



Gambar 1

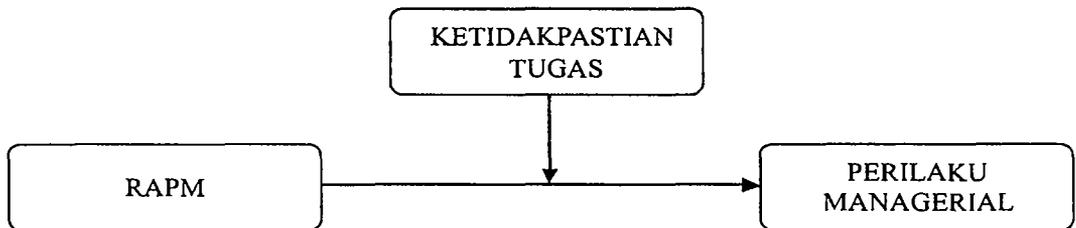
Partisipasi Anggaran dalam hubungan antara RAPM dan Perilaku Manajerial

Ketidakpastian Tugas dalam Hubungan antara RAPM dan Perilaku Manajerial

Penelitian Saleke (1994) menyatakan bahwa jika kinerja manajer dievaluasi dengan informasi akuntansi dan dalam ketidakpastian tugas yang rendah maka manajer tidak akan berperilaku negatif. Hasil penelitian Saleke (1994) konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya seperti Hopwood (1972), Hirst (1981, 1983), dan Otley dan Pollanen (2000). Hasil penelitian mereka menyebutkan bahwa dalam kondisi ketidakpastian tugas yang tinggi, manajer akan berperilaku menyimpang jika kinerjanya dievaluasi dengan informasi akuntansi. Hal ini berlainan dengan hasil penelitian Syam dan Kusuma (2001) yang menyebutkan bahwa terdapat kemungkinan ketidakpastian tugas yang tinggi menyebabkan manajer berperilaku positif. Berdasarkan perbedaan hasil penelitian tersebut, maka peneliti tertarik untuk menguji lebih lanjut apakah kondisi ketidakpastian tugas akan menyebabkan hubungan yang negatif antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja (RAPM) dan perilaku manajerial, hipotesis alternatif yang diajukan adalah:

H₂: Semakin tinggi ketidakpastian tugas, semakin negatif pengaruh tingkat RAPM terhadap perilaku manajer.

Model penelitian dapat dilihat pada Gambar 2 sebagai berikut:



Gambar 2
Ketidakpastian Tugas dalam hubungan antara RAPM
dan Perilaku Manajerial

METODE PENELITIAN

Pemilihan Sampel dan Pengumpulan Data

Sampel penelitian diambil secara *purposive* dari industri-industri manufaktur yang terdaftar di *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) tahun 2006. Responden penelitian adalah manajer fungsional (level bawah) yang meliputi manajer produksi dan manajer pemasaran, alasannya adalah manajer tersebut berperan dalam pengambilan keputusan dan memiliki atasan serta bawahan. Pengumpulan data menggunakan survei kuisisioner. Jumlah kuisisioner yang dikirimkan kepada responden sebanyak tiga ratus kuisisioner dan yang dapat diolah sebanyak empat puluh tujuh kuisisioner. Jumlah tersebut dianggap telah memenuhi syarat untuk mengolah data dan mewakili populasi dalam penelitian ini serta sesuai dengan *response rate* penelitian-penelitian di Indonesia sebelumnya yang tergolong rendah yaitu sebesar sepuluh persen sampai dengan enambelas persen (Mardiyah dan Gudono 2001).

Definisi dan Pengukuran Variabel

RAPM

Variabel RAPM yang digunakan dalam penelitian ini pernah digunakan oleh Hirst (1983) dan Saleke (1994). RAPM yang digunakan oleh Hirst berbeda dengan yang digunakan Hoopwood (1972), Otley (1978) dan Brownell (1982). RAPM

yang digunakan oleh ketiga peneliti tersebut hanya sesuai untuk sektor industri manufaktur. Sedangkan RAPM yang digunakan Hirst (1983) dan Saleke (1994) dapat digunakan pada manajer-manajer bukan industri manufaktur. Pengukuran RAPM yang digunakan Hirst (1983) dan Saleke (1997) terdiri dari lima *item* instrumen dengan lima poin skala *likert* untuk mengetahui sampai sejauh mana kinerja manajer yang dapat dilihat dari data kuantitatif.

Partisipasi anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran (Brownell 1982). Partisipasi anggaran meliputi beberapa pertanyaan mengenai hal-hal yang dapat mempengaruhi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran. Instrumen ini sama dengan yang digunakan oleh Milani (1975). Setiap responden diminta menjawab enam *item* instrumen dengan lima poin skala *likert* untuk mengukur tingkat partisipasi dan pengaruh serta kontribusi responden dalam membuat anggaran.

Ketidakpastian Tugas

Ketidakpastian tugas meliputi hal-hal yang dapat mempengaruhi tingkat ketidakpastian tugas seperti prosedur pekerjaan, pemberian kerja, tipe atau jenis pekerjaan dan lain sebagainya. Ketidakpastian tugas diukur dengan instrumen yang dilakukan Hirst (1981) dan Withey et al. (1983) dan dikembangkan oleh Saleke (1994). Terdapat delapan *item* instrumen yang digunakan untuk mengukur ketidakpastian tugas dengan lima poin skala *likert*. Ketidakpastian tugas meliputi beberapa pertanyaan mengenai hal-hal yang dapat mempengaruhi tingkat ketidakpastian pekerjaan manajer dalam bekerja, misalnya dalam prosedur pekerjaan, pembagian tugas, dan tipe atau jenis pekerjaan.

Perilaku Manajerial

Perilaku manajerial dilihat dari seberapa besar tingkat ketegangan kerja (*job related tension*) yang diukur dengan menggunakan delapan belas instrumen yang telah dimodifikasi oleh Saleke (1994) dengan lima poin skala *likert*, angka satu merepresentasikan ketegangan kerja yang sangat tinggi dan angka lima merepresentasikan ketegangan kerja yang sangat rendah. Instrumen ini pernah digunakan oleh Hopwood (1972), Otley (1978), Hirst (1983), Brownell dan Hirst (1986), dan Otley dan Pollanen (2000). Tingkat ketegangan manajer meliputi beberapa pertanyaan mengenai hal-hal yang dapat menimbulkan ketidakpuasan manajer dalam melaksanakan tugasnya. Misalnya otoritas terlalu kecil untuk melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan, ketidakjelasan lingkup dan tanggung jawab manajer serta ketidaktahuan mengenai kesempatan untuk dipromosikan.

HASIL PENELITIAN

Uji Validitas dan Reliabilitas

Ketepatan pengujian hipotesis sangat tergantung pada kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Data penelitian tidak akan berguna bilamana instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian tidak memiliki validitas dan reliabilitas yang memenuhi persyaratan minimal. Uji validitas dan reliabilitas dilakukan untuk mengetahui akurasi dan konsistensi data yang dikumpulkan. Menurut Hair et al. (2006), uji validitas menggunakan analisis faktor dengan *factor loading* 0,3 dianggap memenuhi level minimal, *factor loading* 0,4 dianggap lebih baik dan sesuai dengan *rule of thumb* dan *factor loading* 0,5 dianggap signifikan serta nilai *eigenvalue*-nya diharapkan lebih dari satu. Hasil pengujian tersebut dapat menentukan *item-item* pertanyaan mana saja dalam suatu variabel yang akan *didrop* atau dipertahankan. Untuk uji reliabilitas digunakan koefisien *cronbach alpha* dengan nilai *cutoff* 0,5 (Nunnally 1967).

Hasil uji validitas untuk variabel perilaku manajerial menunjukkan bahwa terdapat beberapa instrumen yang *didrop* karena tidak memenuhi *rule of thumb* (*factor loading* lebih besar atau sama dengan 0,4 dan terletak hanya dalam satu faktor) sehingga jumlah item instrumen yang digunakan adalah dua belas *item*. Setelah dihilangkan *item-item* instrumen yang tidak digunakan, hasil uji validitas dan reliabilitas menunjukkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini valid (akurat) dan *reliable* (dapat diandalkan). Hasil uji validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1
Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Jumlah Item	Koefisien Cronbach Alpha	Factor Loading
RAPM	5	0,746	0,429-0,853
Partisipasi Anggaran	6	0,827	0,612-0,848
Ketidakpastian Tugas	8	0,705	0,607-0,902
Perilaku Manajerial	12	0,824	0,597-0,904

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *moderated regression analysis* (Hartman dan Moers 1999). Adapun persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$H_1: Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2 + e \quad (1)$$

$$H_2: Y = a + b_4X_1 + b_5X_3 + b_6X_1X_3 + e \quad (2)$$

Dalam hal ini Y= Perilaku manajerial, X_1 = RAPM, X_2 = Partisipasi anggaran, X_3 = Ketidakpastian tugas, e = error term.

Tabel 2 menunjukkan statistika deskriptif tiap variabel dan Tabel 3 menunjukkan hasil regresi.

Tabel 2
Statistika Deskriptif

Variabel	Mean	Standard Deviation	Actual Range	Theoretical Range
RAPM	3,4213	0,58419	2,2-4,6	1-5
Partisipasi Anggaran	3,3369	0,68232	1,67-4,67	1-5
Ketidakpastian Tugas	3,4388	0,43682	2,63-4,5	1-5
Perilaku Manajerial	3,4610	0,49753	2,42-4,75	1-5

Tabel 3
Hasil Regresi

Persamaan 1: Partisipasi anggaran dalam hubungan antara RAPM dan perilaku manajerial

Variabel	B	t	p-value
Konstanta	-6,012	-2,567	0,014
RAPM (X_1)	2,518	3,857	0,000
Partisipasi Anggaran (X_2)	2,642	3,701	0,001
$X_1 * X_2$	-0,693	-3,512	0,001

Adjusted R²= 0,299; F_{3,43}= 7,529 p<0,000

Persamaan 2: Ketidakpastian tugas dalam hubungan antara RAPM dan perilaku manajerial

Variabel	B	t	p-value
Konstanta	0,343	0,108	0,914
RAPM (X_1)	0,496	0,567	0,573
Ketidakpastian tugas (X_3)	0,762	0,801	0,428
$X_1 * X_3$	-0,101	-0,393	0,697

Adjusted R²= 0,157; F_{3,43}= 3,856 p<0,016

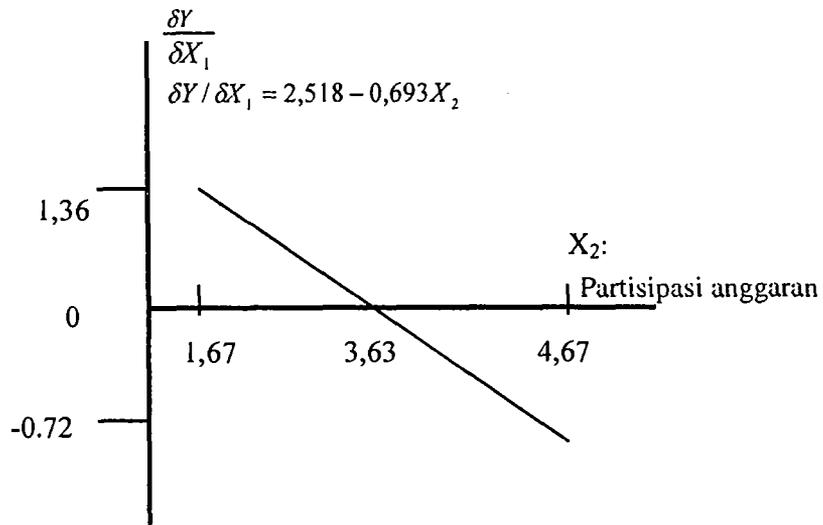
Hasil pengujian hipotesis satu terlihat pada koefisien interaksi ($X_1 * X_2$) dalam persamaan 1 yang bernilai negatif (-0,693) dan signifikan pada p -value dibawah 0,01 ($p=0,001$) yang terlihat pada Tabel 3 sehingga hipotesis satu terdukung. Hasil pengujian hipotesis satu menunjukkan bahwa semakin besar manajer berpartisipasi dalam menyusun anggaran, semakin negatif pengaruh tingkat RAPM terhadap perilaku manajer. Terdukungnya hipotesis satu sesuai dengan hasil penelitian Dunk (1989) yang memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi manajer berpartisipasi dalam menyusun anggaran maka penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja akan menurunkan kinerja manajerial.

Untuk menguji eksistensi pengaruh *non-monotonic*, peneliti menggunakan persamaan derivatif parsial dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja (RAPM) terhadap perilaku manajerial akan konstan sepanjang tingkat partisipasi manajer dalam menyusun anggaran (X_2) atau tidak konstan. Berdasarkan Tabel 3 untuk persamaan 1 maka persamaan derivatif parsial untuk persamaan 1 adalah sebagai berikut:

$$\delta Y / \delta X_1 = 2,518 - 0,693X_2 \quad (3)$$

Persamaan 3 akan bernilai nol jika X_2 bernilai 3,63 yang merupakan poin infleksi (*inflection point*). Poin infleksi terletak antara nilai aktual terendah dan tertinggi dari X_2 . Hasil persamaan derivatif parsial (persamaan 3) yang ditunjukkan oleh Gambar 3 memperlihatkan bahwa semakin besar partisipasi manajer dalam menyusun anggaran maka pengaruh tingkat penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja terhadap perilaku manajer semakin negatif. Jika nilai X_2 lebih dari poin infleksi maka penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja akan menyebabkan manajer berperilaku negatif. Jika nilai X_2 kurang dari poin infleksi maka penggunaan informasi untuk evaluasi kinerja akan menyebabkan manajer berperilaku positif. Hasil tersebut memberikan dukungan terhadap hipotesis satu.

Hasil pengujian hipotesis dua terlihat pada koefisien interaksi ($X_1 * X_3$) dalam persamaan 2 yang bernilai negatif (-0,101) dan tidak signifikan pada p -value 0,05 ($p=0,697$) yang terlihat pada Tabel 3 sehingga hipotesis dua tidak terdukung. Hasil pengujian hipotesis dua tidak sesuai dengan hasil penelitian Saleke (1994), Hopwood (1972), Hirst (1981, 1983) dan Otley dan Pollanen (2000) yang menyebutkan bahwa dalam kondisi ketidakpastian tugas yang tinggi, manajer akan berperilaku menyimpang jika kinerjanya dievaluasi dengan informasi akuntansi.



Gambar 3
Partisipasi Anggaran dalam Hubungan antara RAPM
dan Perilaku anagerial

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Penelitian ini berhasil mendukung pengujian tentang partisipasi anggaran bahwa semakin besar manajer berpartisipasi dalam menyusun anggaran maka pengaruh tingkat penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja (RAPM) terhadap perilaku manajer semakin negatif. Sedangkan hasil pengujian ketidakpastian tugas belum dapat terdukung. Manajer yang kinerjanya dievaluasi dengan informasi akuntansi seperti anggaran dan ikut serta dalam penyusunan anggaran maka terbuka kesempatan bagi manajer bawahan untuk melakukan perilaku yang menyimpang seperti menciptakan senjangan anggaran (Lukka 1988; Dunk 1993). Implikasi penelitian ini adalah manajer atasan perlu memperhatikan keterlibatan manajer bawahan dalam penyusunan anggaran ketika kinerja mereka dievaluasi dengan informasi akuntansi (seperti anggaran) sehingga perilaku yang menyimpang dari manajer bawahan dapat diminimalkan.

Keterbatasan penelitian ini adalah: (1) sampel yang digunakan hanya berasal dari organisasi manufaktur di Indonesia sehingga diperlukan kehati-hatian

untuk menggeneralisasi hasil penelitian terhadap organisasi lain seperti organisasi *nonprofit*. Untuk penelitian selanjutnya menggunakan sampel yang berasal dari organisasi *nonprofit* yang mana manajer dalam menyusun anggaran tidak berorientasi pada profit; (2) penggunaan *self rating scales* untuk mengukur persepsi cenderung menyebabkan para responden untuk memberikan persepsi terlalu tinggi

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah penggunaan variabel-variabel kontekstual lain (seperti intensitas kompetisi pasar dan *group cohesiveness*) yang dapat mempengaruhi hubungan antara penggunaan informasi akuntansi untuk evaluasi kinerja dan perilaku manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

- Brownell, Peter. "The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation and Organizational Effectiveness." *Journal of Accounting Research* (spring, 1982): 12-27.
- Brownell, P. and Dunk, Alan S. "Task Uncertainty and Its Interaction with Budgetary Participation and Budget Emphasis: Some Methodological Issues and Empirical Investigation." *Accounting, Organizations and Society* 16 (1991): 693-703.
- Brownell, Peter and Hirst, Mark. "Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Tests of a Three-Way Interaction." *Journal of Accounting Research* 24, No.2 (Autumn, 1986): 241-251.
- Dunk, A.S. "Budget Emphasis, Budgetary Participation and Managerial Performance: a note." *Accounting, Organization and Society* (1989): 321-324.
- Dunk, A.S. "The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on Relation between Budgetary Participation and Slack." *The Accounting, Review* 68, No.2 (April 1993): 400-410.
- Govindarajan, Vijay. "Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation: An Empirical Examination of Environmental Uncertainty as an Intervening Variable." *Accounting, Organization and Society* 18 (1984): 575-585.
- Hair, J.E., R.E. Anderson, R.L. Tatham dan W.C. Black. *Multivariate Data Analysis*, 6th. New Jersey: Prentice-Hall, 2006.
- Harrison, G.L. "The Cross-Culture Generalizability of the Relation between Participation, Budget Emphasis, and Job Related Attitudes." *Accounting, Organizations and Society* (1992):1-15.

- Hartman, F.G.H. dan Moers, F. "Testing Contingency Hypotesis in Budgetary Research: an Evaluation of the Use of Moderated Regression Analysis." *Accounting, Organization and Society* 24 (1999): 291-315.
- Hirst, M.K. "Accounting Information and the Evaluation of Subordinate Performance: a Situational Approach." *The Accounting Review* (1981): 771-784.
- Hirst, M.K. "Reliance on Accounting Performance Measures, Task Uncertainty and Dysfunctional Behavior: Some Extension." *Journal of Accounting Research* (autumn 1983): 596-605.
- Hopwood, A.G. "An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Performance Evaluation." *Journal of Accounting Research*, (Supplement 1972): 156-182.
- Lukka, K. "Budgetary biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence." *Accounting, Organizations and Society* 13, No.3 (1988): 281-301.
- Mardiyah, Aida Ainul dan Gudono. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen." *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 4, No.1 (2001): 1-27.
- Milani, Ken. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study." *The Accounting Review* (1975): 274-284.
- Nunnally, J. *Psychometric Theory*. New York: McGraw-Hill, 1967.
- Otley, David T. "Budget Use and Managerial Performance." *Journal of Accounting Research* 16, No.1 (spring 1978): 122 - 149.
- Otley, David dan Pollanen, Raili M. "Budgetary Criteria in Performance Evaluation: A Critical Appraisal Using New Evidence." *Accounting, Organizations and Society* 25 (2000): 483 - 496.
- Saleke, Andang. "Pengaruh Penggunaan Informasi Akuntansi dan Ketidakpastian Pekerjaan (Task Uncertainty) terhadap Perilaku Manager pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Timur." Tesis, Program Pasca Sarjana UGM, Jogjakarta, 1994.
- Syam, Fazli B. dan Indra WK. "Informasi Akuntansi, Ketidakpastian Tugas dan Perilaku managerial: suatu Eksperimen Semu." *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 4, No.3 (2001).
- Withey, M., Daft, RL. dan Cooper, WH. "Measures of Perrow's Work Unit Technology: An Empirical Assessment and a New Scale." *Academy of Management Journal* (Maret 1983): 45-63.