

PARTISIPASI ANGGARAN DAN KINERJA MANAJERIAL : GAYA KEPEMIMPINAN FIEDLER SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Sherly Marsilia Sulaksono³

Clara Susilawati⁴

Abstract

The study of the effect of budget participation on managerial performance has been much studied, one of which is Sumarno (2005). This study will improve Sumarno's research (2005) by using Fiedler's Leadership Style as a moderating variable. Fiedler Leadership style testified that leader's contribution to group performance's effectivity depends on the way or the style of leadership (leadership style) and the suitability of the situation (the favourableness of the situation) that it faces. The sample in this study are the employees who participated in the preparation of the budget at hospitals in Semarang. The results showed that Fiedler's leadership style was unable to moderate the relationship between budgetary participation and managerial performance. The results of this analysis also obtained additional analysis which was stating that task-oriented leadership style may moderate the relationship between budgetary participation and managerial performance

Keywords: *Budget Participation, Managerial Performance, Fiedler Leadership Style, hospital*

1. Pendahuluan

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Salah satu elemen maupun indikator penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah anggaran. Anggaran adalah alat perencanaan dan pengendalian yang sangat penting dalam perusahaan, sehingga proses penyusunan anggaran merupakan aspek penting dalam pencapaian keberhasilan suatu organisasi. Anggaran tidak saja sebagai alat perencanaan keuangan dan pengendalian, tetapi juga sebagai alat koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja dan motivasi (Hansen dan Mowen, 2004), serta alat untuk mendelegasikan wewenang atasan kepada bawahan.

Pemahaman terhadap tujuan anggaran dan informasi tentang beberapa tujuan anggaran memberi dasar bagi manajer untuk mengukur efisiensi, mengidentifikasi masalah dan mengendalikan biaya. Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajer puncak sangat menentukan perilaku bawahannya sehingga dalam penyusunan anggaran diperlukan perhatian yang lebih terhadap perilaku-perilaku yang berhubungan dengan anggaran agar dapat memotivasi para manajer tingkat menengah dan bawah dalam mencapai tujuan organisasi melalui anggaran.

Penelitian mengenai partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial sudah banyak dilakukan. Hal ini dikarenakan partisipasi dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap

³ Alumni Prodi Akuntansi, FEB Universitas Katolik Soegijapranata Semarang

⁴ Dosen akuntansi Universitas Katolik Soegijapranata Semarang

dan perilaku anggota organisasi (Murray,1990). Penelitian tentang partisipasi anggaran banyak diteliti oleh peneliti di bidang akuntansi manajemen. Tetapi hasil – hasil penelitian tersebut belum konsisten dan masih terdapat kontradiksi. Seperti pada penelitian Sumarno (2005) dan penelitian Nor (2007), menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Penelitian Sumarno (2005) menggunakan sampel manajer kantor cabang utama bank-bank di Jakarta. Sumarno menguji pengaruh dua variabel moderasi (komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan konsiderasi) terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa komitmen organisasi terbukti menjadi variabel moderasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, tetapi gaya kepemimpinan konsiderasi tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Evi Yuniarti (2008) juga meneliti hal yang sama dengan Sumarno. Namun hasil penelitian Evi dengan menggunakan sampel pimpinan cabang perbankan propinsi Lampung menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian Refikha (2009) juga menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Dari penelitian-penelitian diatas, dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial, namun ada variabel lain yang turut berperan dalam hubungan tersebut. Oleh karena itu diperlukan pendekatan kontijensi untuk dapat menyelesaikan perbedaan tersebut.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Sumarno (2005). Hasil penelitian Sumarno (2005) menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Demikian juga hasil penelitian Noh (2007) dan Evi (2008) menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini akan mengembangkan variabel gaya kepemimpinan yang digunakan oleh Sumarno (2005). Gaya Kepemimpinan yang digunakan Sumarno (2005) adalah gaya kepemimpinan konsiderasi Fiedler. Teori *leadership match* yang dikembangkan oleh Fiedler dan Chemers (1984) menyatakan bahwa keefektifan kepemimpinan ditentukan oleh dua faktor yaitu gaya kepemimpinan dan situasi kepemimpinan. Gaya kepemimpinan menurut Fiedler adalah derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja atau *least preferred coworker* (LPC). Fiedler mengembangkan LPC untuk mengukur dua gaya kepemimpinan yaitu *task oriented* dan *relationship oriented*. Fiedler mengajukan tiga faktor situasional yang menentukan apakah pemimpin memiliki gaya kepemimpinan berdasarkan *task* atau berdasarkan *relationship*. Tiga faktor situasional tersebut antara lain hubungan pemimpin dengan bawahannya, struktur pekerjaan atau tugas, dan *position power*.

Penelitian ini mengembangkan penelitian Sumarno (2005) dengan menggunakan variabel yang *mematchkan* gaya kepemimpinan dengan situasi kepemimpinan yang didasarkan pada teori kepemimpinan Fiedler. Variabel tersebut menjadi variabel moderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Penelitian ini menggunakan sampel dari organisasi sektor publik yang berbeda dari penelitian sebelumnya yaitu para manajer rumah sakit yang berlokasi di Semarang.

Rumah sakit adalah salah satu penyedia jasa layanan kesehatan yang tidak mengutamakan perolehan laba sebagai tujuan utamanya, namun lebih bersifat sosial kemasyarakatan. Di satu sisi rumah sakit memiliki karakteristik yang berbeda dengan perusahaan jasa lain, yaitu manajemen rumah sakit pada umumnya dipegang oleh para profesional yang terdiri dari para dokter, perawat dan para ahli kesehatan. Para profesional tersebut diambil dari beberapa bidang yang terdiri dari rawat inap, rawat

jalan, gawat darurat, laboratorium, radio diagnostik, pemasaran, keuangan, akuntansi, rumah tangga, dan personalia.

2. Kerangka Teoritis dan Hipotesis

2.1 Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dianggap sebagian orang sebagai obat mujarab untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi dari para anggota organisasi. Dalam pengertian yang lebih luas, partisipasi merupakan inti dari proses demokratis. Dalam konteks yang lebih spesifik, partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses di mana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell, 1982). Salah satu manfaat dari partisipasi yang berhasil adalah bahwa partisipasi menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya secara tugas dalam pekerjaan. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi penyusunan anggaran memiliki dua manfaat, yaitu mengurangi ketimpangan informasi dalam organisasi (mengurangi asimetri informasi) dan menimbulkan komitmen yang lebih besar kepada para manajer untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran.

Secara garis besar, penyusunan anggaran dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu:

a. *Top down approach* (bersifat dari atas-ke-bawah)

Dalam penyusunan anggaran ini, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah sehingga pelaksana anggaran hanya melakukan apa saja yang telah disusun.

b. *Bottom up approach* (bersifat dari bawah-ke-atas)

Pada *bottom up approach*, anggaran sepenuhnya disusun oleh bawahan dan selanjutnya diserahkan atasan untuk mendapatkan pengesahan. Dalam pendekatan ini, manajer tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Pendekatan dari bawah ke atas dapat menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran, tetapi apabila tidak dikendalikan dengan hati-hati dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan perusahaan.

c. Kombinasi *top down* dan *bottom up*

Kombinasi antara kedua pendekatan inilah yang paling efektif. Pendekatan ini menekankan perlunya interaksi antara atasan dan bawahan secara bersama sama menetapkan anggaran yang terbaik bagi perusahaan.

2.2 Teori Kepemimpinan Fiedler

Kepemimpinan adalah kemampuan seseorang dalam mengerahkan, mempengaruhi, mendorong, mengendalikan orang lain atau bawahannya untuk bisa melakukan suatu pekerjaan atas kesadarannya dan rasa sukarela dalam mencapai suatu tujuan tertentu. Gaya kepemimpinan merupakan perwujudan perilaku seorang pemimpin yang berkaitan dengan kemampuannya dalam memimpin. Teori model kontingensi keefektifan kepemimpinan dari Fiedler (1967) dikembangkan menjadi *leader match concept* (konsep kecocokan pemimpin) oleh Fiedler dan Chemers (1984). *Leader match concept* menerangkan bahwa kontribusi pemimpin terhadap efektifitas kinerja kelompok tergantung pada cara atau gaya kepemimpinan (*leadership style*) dan kesesuaian dengan situasi menguntungkan (*the favourableness of the situation*) yang dihadapinya.

Gaya kepemimpinan, menurut Fiedler & Chemers gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan teman sekerjanya, dengan siapa ia paling tidak ingin bekerja atau *least preferred coworker* (LPC) yang diukur dengan instrumen tes yang disebut *least preferred coworker scale* (LPCS) atau skala teman sekerja paling kurang disukai. Fiedler mengembangkan LPC untuk mengukur dua gaya kepemimpinan:

a. Tugas (*Task Oriented*)

Pemimpin yang mengarahkan dan mengawasi bawahannya secara tertutup untuk menjamin bahwa tugas dilaksanakan sesuai yang diinginkannya. Dengan kata lain, pemimpin ini lebih memperhatikan pelaksanaan pekerjaan daripada pengembangan dan pertumbuhan karyawan.

b. Hubungan (*Relationship Oriented*).

Relationship oriented berkaitan dengan seberapa jauh perhatian pemimpin terhadap kepentingan bawahan. Pemimpin mencoba untuk lebih memotivasi bawahan dibanding mengawasi mereka. Dengan kata lain dia mendorong para anggota kelompok untuk melaksanakan tugas-tugas dengan memberikan kesempatan bawahan untuk berpartisipasi dalam pembuatan keputusan, menciptakan suasana persahabatan serta hubungan-hubungan saling mempercayai dan menghormati dengan para anggota kelompok.

Fiedler mengajukan tiga faktor situasional yang menentukan apakah pemimpin ber-LPC tinggi atau rendah akan cenderung lebih efektif dalam kepemimpinannya:

a. Hubungan Pemimpin dengan Anggota

Suatu faktor kontijensi yang mengacu pada derajat keyakinan, kepercayaan, dan rasa hormat yang dimiliki pengikut terhadap pemimpinnya. Pengaruh pemimpin akan menjadi lebih banyak jika pemimpin menjaga hubungan baik dengan anggota kelompok yang menghormati dan mempercayai mereka.

b. Struktur Tugas

Dimensi ini menjelaskan sampai sejauh mana tugas-tugas dalam organisasi didefinisikan secara jelas dan sampai sejauh mana definisi tugas-tugas tersebut dilengkapi dengan petunjuk yang rinci dan prosedur yang baku. Tugas yang sangat terstruktur memberikan seorang pemimpin mempunyai pengaruh lebih besar terhadap tindakan kelompok.

c. *Position Power*

Dimensi ini menjelaskan sampai sejauh mana kekuatan atau kekuasaan yang dimiliki oleh pemimpin karena posisinya diterapkan dalam organisasi untuk menanamkan rasa memiliki akan arti penting dan nilai dari tugas-tugas mereka masing-masing. Pemimpin yang memiliki kekuasaan untuk mempekerjakan dan memecat, mendisiplin dan memberi hadiah, memiliki kekuatan yang lebih besar.

Gambar 1

Karakteristik Situasional

Situasi	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII
Hubungan pemimpin dengan anggota	Baik	Baik	Baik	Baik	Buruk	Buruk	Buruk	Buruk
Struktur Tugas	Tinggi	Tinggi	Rendah	Rendah	Tinggi	Tinggi	Rendah	Rendah
Position Power	Kuat	Lemah	Kuat	Lemah	Kuat	Lemah	Kuat	Lemah
	↓	↓	↓	↓	↓	↓	↓	↓
Gaya Kepemimpinan yang diinginkan	Task Oriented (LPC rendah)			Relationship Oriented (LPC tinggi)				Task Oriented (LPC rendah)

Gambar 1 menunjukkan jenis kepemimpinan yang paling sesuai bagi kondisi-kondisi situasional menurut Fiedler. Karakteristik-karakteristik situasional ditunjukkan pada bagian bawah bagan. Aksis vertikal menunjukkan korelasi antara skor LPC pemimpin dan prestasi kelompoknya. Korelasi median diatas garis tengah menunjukan bahwa pemimpin berorientasi tugas. Suatu korelasi median dibawah garis tengah menunjukan bahwa pemimpin-pemimpin yang berorientasi tugas berprestasi lebih baik daripada pemimpin-pemimpin yang berorientasi hubungan.

Gambar 1 menjelaskan dua hal mengenai pemimpin efektif. Pertama, pemimpin berorientasi tugas berprestasi lebih baik daripada pemimpin berorientasi hubungan dalam situasi – situasi yang mendukung (I, II, III) dan dalam situasi – situasi yang tidak mendukung (VIII). Kedua, pemimpin berorientasi hubungan berprestasi hubungan berprestasi lebih baik daripada pemimpin berorientasi tugas dalam situasi – situasi yang taraf mendukungnya menengah (IV, V, dan VII).

2.3. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektifitas organisasional. Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial menurut Amstrong dan Baron dalam Hapsari (2010), antara lain :

- a. Faktor Pribadi (keahlian, kepercayaan diri, motivasi dan komitmen)
- b. Faktor Kepemimpinan (kualitas keberanian/semangat, pedoman pemberian semangat pada manajer dan pemimpin kelompok organisasi).
- c. Faktor Tim/kelompok (sistem pekerjaan dan fasilitas yang disediakan oleh organisasi)
- d. Faktor Situasional (perubahan dan tekanan dari lingkungan internal dan eksternal).

Faktor yang dibahas dalam penelitian ini adalah faktor kepemimpinan. Pengukuran kinerja merupakan suatu proses mencatat dan mengukur pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian sasaran, tujuan, visi dan misi melalui hasil-hasil yang ditampilkan ataupun proses pelaksanaan suatu kegiatan. Penilaian kinerja memiliki beberapa tujuan dan manfaat bagi organisasi dan pekerja (manajerial) yaitu:

- a. *Performance Improvement*, memungkinkan manajer atau pegawai untuk melakukan tindakan yang berhubungan dengan peningkatan kinerja.
- b. *Compensation adjustment*, membantu para pengambil keputusan untuk menentukan siapa saja yang berhak menerima *reward* ataupun sebaliknya.
- c. *Placement decision*, menentukan promosi atau transfer.
- d. *Training and development need*, mengevaluasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan bagi pegawai agar kinerja mereka lebih optimal.
- e. *Career planning and development*, memandu untuk menentukan jenis karir yang dapat dicapai.
- f. *Staffing process deficiencies*, mempengaruhi prosedur perekrutan pegawai.
- g. *Informational inaccuracies and job-design error*, membantu menjelaskan kesalahan apa saja yang telah terjadi dalam manajemen.
- h. *Equal employment opportunity*, menunjukkan bahwa *placement decision* tidak diskriminatif.
- i. *External challenges*, kinerja pegawai terkadang dipengaruhi oleh factor eksternal seperti keluarga, keuangan pribadi, kesehatan dan lain-lain.
- j. *Feedback*, memberikan umpan balik bagi masalah kepegawaian atau bagi pegawai itu sendiri.

2.4 Pengembangan Hipotesis

Partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan yang *match* dengan situasi kepemimpinan diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial. Partisipasi dapat meningkatkan kinerja manajerial karena dengan partisipasi memungkinkan adanya komunikasi antara bawahan dengan atasannya. Komunikasi tersebut berperan penting dalam menyusun anggaran karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya, sehingga partisipasi ini secara langsung melibatkan bawahan untuk dapat menentukan kebutuhan anggaran yang diinginkan. Oleh karena itu bawahan dituntut untuk memiliki tanggung jawab secara personal tentang apa yang dibutuhkannya.

Hal tersebut didukung pula dengan gaya kepemimpinan Fiedler. Fiedler mengembangkan LPC (*Least Preferred Co – Worker Score*) yang menjelaskan bagaimana situasi melunakkan hubungan antara ciri-ciri dari pemimpin dengan efektivitas untuk memprediksi efektivitas kepemimpinan dari suatu pengukuran.

Seorang manajer yang memiliki partisipasi anggaran yang tinggi akan lebih memahami informasi dalam organisasi untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran hal itu dapat didukung pula dengan gaya kepemimpinan *task oriented* maupun *relationship oriented* yang *match* dengan situasi kepemimpinan. Apabila gaya kepemimpinan dan situasi kepemimpinan yang dimiliki oleh pemimpin dapat *match*, maka akan semakin meningkatkan keinginan anak buah untuk bekerja lebih baik sehingga dapat meningkatkan kinerja manajerial

Berdasarkan uraian di atas, hipotesis hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja adalah:

Ha : Semakin Tinggi Partisipasi Anggaran maka Semakin baik Kinerja Manajerial ketika Gaya Kepemimpinan *match* dengan Situasi Kepemimpinan

3. Metoda Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah para manajer yang berada pada tingkat bawah dan manajer pada tingkat menengah yang ikut dalam penyusunan anggaran di Rumah Sakit di Semarang. Sampel dalam penelitian ini adalah sampel yang diambil dengan metode non probabilitas yang berupa *purposive judgement* sampling atau pengambilan sampel yang memiliki kriteria yang dimiliki populasinya. Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah semua karyawan Rumah Sakit yang ikut dalam berpartisipasi dalam pembuatan anggaran (misalnya: kepala bagian, kepala sub bagian, dan staf) dan bersedia untuk berpartisipasi dalam pengisian kuesioner.

3.1 Definisi dan Pengukuran Variabel

Variabel Independen

Partisipasi anggaran merupakan persepsi manajer tentang seberapa jauh karyawan terlibat dalam penyusunan anggaran, pengaruh yang dirasakannya dan peran karyawan dalam proses penyusunan anggaran, keterlibatan dalam penyusunan, usulan dan *finishing*. Variabel partisipasi ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan Milani dalam penelitian Sumarno (2005). Responden menjawab enam pertanyaan dengan memilih skala antara 1 sampai dengan 5. Skala rendah (angka 1) mewakili tingkat partisipasi yang rendah, sedangkan skala tinggi (angka 5) mewakili tingkat partisipasi yang tinggi.

Variabel Dependen

Kinerja Manajer adalah persepsi manajer terhadap pelaksanaan kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, perwakilan, promosi dan evaluasi kinerja secara keseluruhan. Kinerja manajer diukur dengan skala komprehensif dari Mahoney et.al. yang mengkategorikan kinerja manajer dalam 9 pertanyaan. Pengukurannya menggunakan skala likert yang berkisar antara 1-5. Semakin tinggi skor menunjukkan semakin baik kinerja manajerial.

Variabel Moderasi

Matching Gaya Kepemimpinan dengan situasi kepemimpinan merupakan persepsi manajer terhadap kesesuaian antara gaya interaksi seorang pemimpin dengan bawahannya serta sejauh mana situasi tersebut menghasilkan kendali dan pengaruh untuk pemimpin tersebut.

Gaya Kepemimpinan diukur dengan skala LPC yang diadopsi dari Fiedler & Yukl (1981). Skor jawaban responden dijumlahkan untuk mendapatkan skor antara 18 dan 144. Situasi Kepemimpinan diukur dengan skala komprehensif yang diadopsi dalam Gibson (2003). Skor jawaban responden akan dijumlahkan untuk mendapatkan skor antara 3 dan 15 untuk masing – masing situasi.

Gaya Kepemimpinan dan situasi kepemimpinan dapat dikatakan *match* ketika berada kondisi seperti penjelasan dalam gambar 1. Gaya Kepemimpinan dapat dikatakan memiliki LPC rendah ketika skor bernilai kurang dari 57, mempunyai LPC

tinggi ketika skor lebih dari 64, dan dapat dikatakan mempunyai LPC campuran ketika skor diantara 58 – 63. Situasi kepemimpinan dapat dikatakan memiliki hubungan pemimpin-bawahan yang baik, struktur pekerjaan atau tugas yang tinggi dan *position power* yang kuat ketika skor masing-masing situasi lebih dari 8. Skor kurang dari 8 dapat memiliki hubungan pemimpin-bawahan yang buruk, struktur pekerjaan atau tugas rendah dan *position power* yang lemah.

Gaya kepemimpinan dan situasi kepemimpinan dapat dikatakan *match* ketika gaya kepemimpinan *task oriented match* dengan situasi I, II, dan III, sedangkan gaya kepemimpinan *relationship oriented match* dengan situasi IV, V, VI, dan VII.

3.2. Metoda Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dengan teknik survei melalui kuesioner.

4. Hasil dan Pembahasan

4.1. Deskripsi Responden

Responden dalam penelitian ini sebanyak adalah 31 manajer rumah sakit di kota Semarang dari 55 kuesioner yang dikirim. Berikut ini hasil statistik deskriptif variabel penelitian.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Mean	Keterangan
Partisipasi Anggaran	6-30	12-30	25,452	Tinggi
Kinerja Manajerial	9-45	27-45	37,29	Tinggi
Gaya Kepemimpinan	18-144	40-144	88,258	Sedang
Situasi: Hubungan Pimpinan Bawahan	3-15	7-15	12,258	Tinggi
Situasi: Struktur Pekerjaan	3-15	7-15	11,87	Tinggi
Situasi: <i>Position Power</i>	3-15	3-15	9,29	Sedang

Sumber: Data Primer, 2012

Hasil statistik deskriptif variabel partisipasi anggaran menunjukkan bahwa manajer memiliki pengaruh dan keterlibatan yang tinggi dalam proses perencanaan anggaran dan mempunyai kinerja secara keseluruhan yang sangat baik. Variabel gaya kepemimpinan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa manajer mau bekerjasama dengan teman sekerjanya yang ia tidak bisa bekerja sama dengan baik atau dengan orang yang paling sulit untuk dapat melakukan suatu pekerjaan. Variabel situasi kepemimpinan pada bagian hubungan pimpinan dengan bawahan dan struktur tugas atau pekerjaan dalam penelitian ini sama-sama termasuk kategori tinggi, berarti responden yakin, percaya dan memiliki rasa hormat terhadap pimpinan dan tugas sudah sudah terstruktur dengan baik. Variabel situasi kepemimpinan pada *position power* dalam penelitian ini termasuk katagori sedang, berarti responden sudah mempercayai pada kekuatan inherent dalam posisi kepemimpinan.

4.2. Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik yang digunakan yaitu uji normalitas, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas. Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa model penelitian telah memenuhi uji asumsi klasik.

4.3. Uji Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan uji regresi linear berganda. Uji hipotesis ini menguji apakah semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin baik kinerja manajerial ketika gaya kepemimpinan *match* dengan situasi kepemimpinan. Hasil pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

Tabel 2
Hasil Uji Hipotesis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	26.828	4.255		6.304	.000
Partisipasi anggaran	.370	.175	.378	2.112	.044
Match GK dengan Situasi	.070	.060	.208	1.165	.254

Sumber: Data primer diolah, 2012

Hasil regresi sederhana pada tabel 2 menunjukkan bahwa tingkat signifikansi 0,254 dengan demikian interaksi variabel partisipasi penganggaran dan gaya kepemimpinan yang *match* dengan situasi kepemimpinan tidak mampu memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ini ditolak. Penelitian ini juga menambahkan analisis yang memisahkan gaya kepemimpinan *task oriented* dan *relation oriented* ketika *match* dengan situasinya. Hasil pengujian dapat dilihat di tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Regresi Gaya Kepemimpinan *Task Oriented* yang *match* dengan situasi kepemimpinan dalam hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	13.774	7.931		1.737	.110
Match GK <i>task oriented</i> dengan situasi	.897	.291	.680	3.078	.011

Sumber: Data primer diolah, 2012

Tabel 3 menunjukkan bahwa ketika gaya kepemimpinan *task oriented* yang *match* dengan situasi kepemimpinannya diuji sendiri maka gaya kepemimpinan yang *match* dengan situasinya tersebut dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial, dengan nilai t hitung sebesar +3,078 dengan tingkat signifikansi pengujian (P-value) sebesar 0,011.

Tabel 4

Hasil Uji Regresi Gaya Kepemimpinan *Relationship Oriented* yang *match* dengan situasi kepemimpinan dalam hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	24.717	6.654		3.715	.003
Match GK <i>relation oriented</i> dengan situasi	.454	.269	.438	1.689	.117

Sumber: data primer diolah, 2012

Gaya kepemimpinan *relationship oriented* yang *match* dengan situasinya juga telah diuji sendiri dan didapatkan hasil bahwa gaya kepemimpinan yang *match* dengan situasinya tersebut tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Pada tabel 4 terlihat bahwa nilai t hitung sebesar 0,461 dengan tingkat signifikansi pengujian (P-value) sebesar 0,690.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pada saat penyusunan anggaran, situasi kepemimpinan cenderung berorientasi pada tugas, dan tidak mementingkan orientasi hubungan. Hal tersebut dikarenakan pemimpin ingin menekankan tugas yang diberikan dengan melihat hasil dari anggaran tersebut dan tidak mementingkan pengembangan dan pertumbuhan karyawan. Hal tersebut juga didukung oleh fiedler yang mengatakan bahwa pemimpin yang berorientasi tugas bekerja sangat baik dalam situasi–situasi dengan tingkat kontrol yang tinggi dan rendah, sementara pemimpin yang berorientasi hubungan kerja sangat baik dalam situasi–situasi dengan tingkat kontrol yang modern. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang efektif dalam partisipasi anggaran di rumah sakit adalah dengan menggunakan gaya kepemimpinan *task oriented*. Para bawahan akan bekerja lebih efektif bila pemimpin dapat memperhatikan cara pelaksanaan tugas yang dilakukan oleh bawahan dengan cara melakukan kontrol, mendisiplinkan bawahan dan memberikan struktur yang jelas. Para bawahan akan bekerja lebih efektif bila pemimpin dapat memperhatikan cara pelaksanaan tugas yang dilakukan oleh bawahan dengan cara melakukan kontrol, mendisiplinkan bawahan dan memberikan struktur yang jelas. Hal tersebut juga didukung apabila situasi kepemimpinan berada pada situasi I, II, II, dan VIII.

Para bawahan di rumah sakit tidak akan bekerja secara efektif ketika gaya kepemimpinan *relationship oriented*. Hal ini didukung dengan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan *relationship oriented* yang *match* dengan situasinya tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial (tabel 4). Karakteristik rumah sakit mendasarkan semua aturan pada *task oriented* hal tersebut dikarenakan rumah sakit merupakan jasa pelayanan. Ketika pasien datang ke rumah sakit, maka para karyawan akan segera melayani dan melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dalam bekerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Sumarno (2005) yang menyebutkan bahwa gaya kepemimpinan konsiderasi tidak dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Gaya kepemimpinan konsiderasi mengarah pada keterbukaan dan mengacu pada perilaku persahabatan, saling percaya, rasa hormat, dan kehangatan hubungan atasan dengan bawahan.

5. Kesimpulan, Saran dan Keterbatasan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan peneliti, maka peneliti mengambil kesimpulan bahwa gaya kepemimpinan yang *match* dengan situasi tidak mampu memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial. Akan tetapi, apabila seorang manajer yang memiliki partisipasi anggaran yang tinggi akan lebih memahami informasi dalam organisasi untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran hal itu dapat didukung pula dengan gaya kepemimpinan *task oriented* yang *match* dengan situasinya.

Beberapa implikasi yang diharapkan pada penelitian ini adalah: studi ini memberikan masukan yang penting bagi pimpinan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran akan mempengaruhi kinerja bila didukung dengan gaya kepemimpinan *task oriented* yang *match* dengan situasinya. Sehingga pada saat memberikan tugas untuk penyusunan anggaran, sebaiknya pemimpin memberikan tugas tersebut secara detail, melakukan kontrol, dan mendisiplinkan bawahan.

DAFTAR PUSTAKA

- Brownell, Peter. dan McInnes, Morris, 1982. *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance. The Accounting Review*. Vol.LXI, No.4, Oktober: 587-600.
- Evi, Yuniarti,2008 *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial*
- Gibson, Ivancevuch, Donnelly, Konopaske. 2003. *Organizations behavior structure Process*. edisi 8
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Hapsari, Nanda. 2010. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi dan locus of control sebagai variabel moderating*. undip
- Hansen, Don R.dan Marryane M. Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*, Edisi tujuh. Jakarta: Salemba Empat
- HM, Jogiyanto.2007. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan pengalaman-pengalaman*.Yogyakarta: Badan Penerbit Universitas Gajah Mada
- J.Sumarno, 2005. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial*. STIE Y.A.I
- Kartika, Andi, 2010.*Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian lingkungan dalam hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*.Univ.Stikubank
- Murray, D. (1990), *The Performance Effects of Participative Budgeting : An Integration of Intervining and Moderating Variables, Behavioral Research in Accounting*, Vol.2, hal. 104-123.

Nor, Wahyudin, 2007. *Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial*, symposium nasional akuntansi X Makasar

Reksohadiprodjo dan Handoko. 2000. *Organisasi Perusahaan*. Jakarta: Grafindo.

Robbins, S. 1996. *Perilaku Organisasi*, Edisi Kesembilan, Indeks, Jakarta

Refikha, Essy. 2009. *Pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja SKPD pada pemerintah kota Binjai*, skripsi akuntansi universitas sumantra utara

Supomo, B., dan N. Indriantoro. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia*. *Kelola*, No.18, Juli, pp. 61-84.