

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN KEPUASAN KERJA DAN PENGETAHUAN
MANAJEMEN BIAYA SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada Perusahaan Jasa yang Bergerak
dibidang Perhotelan di Pekanbaru)**

Enni Savitri, Kirmizi Ritonga & Rizka Ayuni

Fakultas Ekonomi Universitas Riau

Abstrak : Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap performance manajerial menggunakan jobsatisfaction dan manajemen biaya pengetahuan sebagai variabel moderator. Hipotesis yang bertujuan adalah H1 sebuah: partisipasi anggaran akan berpengaruh pada performance manajerial. H2 : kepuasan kerja akan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan performance manajerial. H3 : biaya manajemen pengetahuan akan berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner. Data Metode analisis adalah analisis validitas dan reliabilitas, analisis asumsi klasik dan analisis hipotesis yang digunakan regresi berganda. Hasil tes menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif pada performance manajerial, kepuasan kerja dan pengetahuan manajemen biaya berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan performance manajerial.

Abstract : *The purpose of the study is to examine the effect of budgetary participation on managerial performance using jobsatisfaction and cost management knowledge as moderating variables. Hypotheses that purposed is a H1: budgetary participation will have effect on managerial performance. H2: job satisfaction will have effect to the relationship between budgetary participation with managerial performance. H3: cost management knowledge will have positive effect to the relationship between budgetary participation with budgetary slack. Data collection method that used is questionnaires. Data analyze method is validity and reliability analysis, classic assumption analysis and hypotheses analysis that used multiple regression. The results of the test shows that budgetary participation have positive effect on managerial performance, job satisfaction and cost management knowledge have positive effect to the relationship between budgetary participation with managerial performance.*

Keywords: *Budgetary Participation, Job Satisfaction, Cost Management Knowledge, and Managerial Performance.*

PENDAHULUAN

Kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau

sekelompok orang dalam suatu organisasi baik secara kualitatif maupun kuantitatif sesuai dengan

wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai moral atau etika (Moeheriono, 2012). Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Ukuran kinerja suatu organisasi sangat penting, guna evaluasi dan perencanaan masa depan. Beberapa jenis informasi yang digunakan dalam pengendalian disiapkan dalam rangka menjamin bahwa pekerjaan yang dilakukan telah dilakukan secara efektif dan efisien.

Kinerja manajerial adalah hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif mulai dari proses perencanaan, pelaksanaan, penautasahan, laporan pertanggungjawaban, pembinaan, dan pengawasan. Kinerja manajerial merupakan seberapa jauh manajer melaksanakan fungsi-fungsi manajemen. Dalam hal ini pengukuran kinerja sangat diperlukan karena kinerja perusahaan sebagian besar mempengaruhi kinerja karyawan, terutama para manajer.

Kinerja manajerial merupakan salah satunya sumber daya manusia yang merupakan aset paling berharga dalam sebuah perusahaan, oleh karena apabila perusahaan tidak dapat memberikan fasilitas-fasilitas yang dapat mendukung kerja karyawan serta penghargaan-penghargaan atas prestasi yang telah dibuat oleh karyawan maka hal-hal tersebut dapat menyebabkan perusahaan kehilangan karyawannya. Antisipasi lain yang dapat dilakukan dalam menghadapi kondisi tersebut

adalah dengan menciptakan kebijakan manajemen yang tepat.

Anggaran adalah salah satu alat yang dapat digunakan perusahaan untuk menentukan dan merumuskan kebijakannya. Anggaran adalah suatu rencana terperinci untuk masa yang akan datang yang dinyatakan dalam ukuran kuantitatif (Citra, 2012). Penentuan anggaran merupakan bagian penting dari siklus perencanaan, tindakan dan pengendalian manajemen. Di dalam praktik, banyak ditemukan anggaran tidak berfungsi sebagaimana mestinya, baik sebagai alat bantu manajemen didalam melakukan pengendalian maupun sebagai pedoman bagi manajer untuk membuat keputusan.

Anggaran merupakan komponen utama dalam perencanaan. Munandar (2001:1), mengungkapkan pengertian anggaran adalah sebagai berikut “Suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang.” Menurut Mulyadi (2001), anggaran disusun oleh manajemen dalam jangka waktu satu tahun untuk membawa perusahaan ke kondisi tertentu yang diperhitungkan. Dengan anggaran, manajemen mengarahkan jalannya kondisi perusahaan. Tanpa anggaran, dalam jangka pendek perusahaan akan berjalan tanpa arah, dengan pengorbanan sumber daya yang tidak terkendali.

Keberhasilan proses penyusunan anggaran salah satunya dapat dipengaruhi oleh sikap/perilaku

pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Salah satu literatur yang relevan dalam bidang akuntansi untuk menjelaskan fenomena tersebut adalah akuntansi keperilakuan. Pada akuntansi keperilakuan (behavioral accounting) terdapat pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Setiawan, 2009). Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi anggaran telah menjadi salah satu bidang penelitian yang paling komprehensif dalam penelitian mengenai perilaku dalam akuntansi manajemen. Pentingnya partisipasi anggaran oleh bawahan dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja telah diuji secara luas dalam literatur akuntansi perilaku (misalnya Brownell 1981, 1982; Brownell and McInnes (1986; Chenhall and Brownell 1988; Mia 1988, 1989; Kren 1992; Magner et al., 1996; Nouri and Parker 1998). Para peneliti menyatakan bahwa partisipasi dalam proses anggaran berperan sebagai fungsi untuk membujuk dan mengarahkan para bawahan untuk menerima dan berkomitmen terhadap tujuan anggarannya (Argyris 1952; Becker dan Green 1962; Hofstede 1968; Searfoss dan Monczka 1973; Kenis 1979; Merchant 1981). Lebih lanjut, diargumentasikan bahwa partisipasi anggaran juga berperan sebagai fungsi informasional yang dapat dikumpulkan, ditukarkan, dan informasi yang relevan dengan kerja yang dapat disebarkan oleh para

bawahan untuk memfasilitasi proses pembuatan keputusan dan untuk mengkomunikasikan informasi pribadinya kepada para pembuat keputusan organisasional (Earley dan Kanfer 1985; Campbell dan Gingrich 1986; Murray 1990; Kren 1992; Shields dan Young 1993; Magner et al. 1996; Nouri dan Parker 1998).

Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran, hal ini karena anggaran partisipatif dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Yuniarti dkk, 2007). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial merupakan tema yang menarik dalam pendidikan akuntansi manajemen. Brownell (1982b) menyebutkan dua alasan, yaitu (a) partisipasi dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja dan (b) berbagai penelitian yang menguji antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial hasilnya saling bertentangan. Sehingga para peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial (Yuniarti dkk, 2007).

Beberapa penelitian yang menunjukkan bahwa ada pengaruh yang signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Budi Susetyo (2001); Hermawan (2003); Vivi Ani (2004); J. Sumarno (2005); Sugiyanto dan Subagiyo (2005); Yusfaningrum dan Ghozali (2005); Wahyudin Nor (2007); Yamin (2008). Sementara beberapa peneliti lainnya menemukan tidak adanya

pengaruh yang signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. (Bryan Locke, 1967 dalam Riyadi, 2000); Tjah Janing Poerwanti (2002); Muslimin (2002); Abriyani (2003); Yuniarti dkk (2007).

Dari beberapa hasil penelitian terdahulu yang telah diuraikan diatas menunjukkan bahwa hasil temuan mereka tidak konsisten antara satu dengan lainnya. Pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial ada kemungkinan dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang bertindak sebagai variabel intervening atau moderating. Dengan kata lain untuk menyelesaikan perbedaan dari hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontijensi yang secara sistematis mengevaluasi berbagai kondisi atau variabel yang dapat mempengaruhi pengaruh antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial (Tjahjaning Poerwanti, 2002).

Sejalan dengan pernyataan tersebut, penelitian ini akan menguji apakah variabel kepuasan kerja dan pengetahuan tentang manajemen biaya yang berfungsi sebagai variabel moderating dapat memoderasi partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Kepuasan kerja mencerminkan kegembiraan atau sikap emosi positif yang berasal dari pengalaman kerja seseorang. Kamal dan Na'im (2000) menyatakan bahwa kepuasan kerja memiliki tiga dimensi. Pertama, kepuasan kerja adalah tanggapan emosional seseorang terhadap situasi

kerja. Hal ini tidak dapat dilihat tetapi hanya dapat diduga. Kedua, kepuasan kerja sering ditentukan oleh sejauh mana hasil kerja memenuhi harapan seseorang. Ketiga, kepuasan kerja mencerminkan hubungan dengan berbagai sikap lainnya daripada individual.

Greenberg dan Baron (2003) menyatakan kepuasan kerja sebagai salah satu perilaku atau sikap yang ditujukan pada suatu penyusunan anggaran. Kepuasan kerja merupakan salah satu aspek yang dapat berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Kepuasan kinerja manajer membuktikan bahwa manajer tersebut bersungguh-sungguh dalam mewujudkan suatu rencana yang sudah dirancang sebelumnya. Handoko (1997:122) menyatakan bahwa kepuasan kerja adalah keadaan emosional yang menyenangkan atau tidak menyenangkan para karyawan dalam memandang pekerjaan mereka.

Penelitian yang menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial yang di moderasi variabel kepuasan kerja telah pernah dilakukan. Hasil penelitian yang dilakukan Sardjito (2007) menyatakan bahwa kepuasan kerja sebagai variabel moderating mempunyai pengaruh terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial. Penelitian serupa dilakukan oleh Sudaryono (1994) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel moderating.

Pengetahuan manajemen biaya juga menjadi variabel moderasi dalam menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial karena kemampuannya untuk menjadi pedoman dalam menyusun anggaran untuk meningkatkan pengendalian terhadap biaya agar memperbaiki kinerja manajerial sehingga dapat memperkuat pengaruh dari variabel independen (partisipasi anggaran) terhadap variabel dependen (kinerja manajerial). Penelitian yang menjadikan pengetahuan manajemen biaya sebagai moderasi juga pernah dilakukan oleh Reynald (2009) dan Aria (2013) yang mengatakan terdapat pengaruh pengetahuan manajemen biaya terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Pengetahuan manajemen biaya dapat menjadi variabel penengah dikarenakan pengaruhnya terhadap bentuk dari akibat (Sharma et al, 1981) antara variabel prediksi (partisipasi anggaran) dan variabel standar (kinerja manajerial).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Aria Farahmita yang terdapat dalam Simposium Nasional Akuntansi XVI yang meneliti tentang pengaruh kepuasan kerja dan pengetahuan tentang manajemen biaya terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Adapun yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada responden penelitian, karena pada penelitian sebelumnya terdapat pada beberapa perusahaan di Indonesia, sedangkan responden penelitian ini adalah perusahaan jasa

yang bergerak dibidang perhotelan di Pekanbaru.

Tujuan penelitian

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dirumuskan diatas, maka tujuan dari penelitian ini untuk menganalisis hal-hal berikut:1) Pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial,2) Pengaruh dalam partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan kepuasan kerja sebagai variabel moderating,3) Pengaruh dalam partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan pengetahuan tentang manajemen biaya sebagai variabel moderating.

Manfaat Penelitian

Apabila tujuan dari penelitian tersebut telah terpenuhi maka, manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:1) Penelitian ini merupakan penerapan dan evaluasi terhadap teori yang diperoleh selama ini di bangku kuliah pada kondisi nyata dan sebagai syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi pada Universitas Riau,2) Sebagai referensi dan informasi tambahan yang mungkin dapat dimanfaatkan bagi penelitian di bidang akuntansi manajemen di masa yang akan datang.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu

anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Sardjito dan Muthaher, 2007). Kinerja manajerial yang diperoleh merupakan salah satu faktor yang dapat digunakan untuk meningkatkan pengelolaan organisasi secara efektif. Dimana kinerja manajerial tersebut merupakan kinerja para anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff (staffing), negoisasi dan representasi (mahoney, et. al., 1963 dalam murtanto dan winda, 2007).

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitiannya menunjukkan perbedaan antara peneliti yang satu dengan peneliti yang lainnya. Yusfaningrum dan Ghozali (2005) menunjukkan bahwa adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Selanjutnya, Vivi Ani Susanti (2004) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Sementara itu, Sugiyanto dan Subagiyo (2005) dan Nina Yusnita (2008) menemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Muslimin (2002), Tjahjaning (2002), Yuniarti dkk (2007) menemukan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Sedangkan, J. Sumarno

(2005), Wahyudin Nor (2007) mengindikasikan hubungan yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih mengacu pada sejauh mana atasan berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan mempengaruhi sasaran untuk mencapai kinerja manajerial. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Berdasarkan uraian diatas, penulis bermaksud untuk menguji kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan rumusan sebagai berikut:

H1: Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh Kepuasan kerja terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Manajerial

Kepuasan kerja dapat dilihat dari cara seorang pekerja merasakan pekerjaannya. Kepuasan kerja juga dapat menjadi tolak ukur hasil dari kinerja aparat pemeritahan dalam penyusunan anggaran. Shield dan Shlied (1998) mengemukakan kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja aparat pemerintah, serta mengungkapkan bahwa dari 47 kasus yang telah diteliti, beberapa diantaranya mencantumkan kepuasan kerja dengan alasan sebagai penetapan anggaran secara pasti. Namun demikian Baron (2003) dalam penelitiannya menemukan bahwa

kepuasan kerja tidak memperkuat hubungan partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Sedangkan Chenhall dan Brownel (1988) dalam penelitiannya menemukan pengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian yang menguji kepuasan kerja berpengaruh positif maupun negatif terhadap hubungan antar penyusunan anggaran dan kinerja aparat pemerintah telah banyak dilakukan. Hasil penelitian yang dilakukan Sardjito (2007) menyatakan bahwa kepuasan kerja mempunyai pengaruh positif terhadap penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Sedangkan menurut Sudaryono (1994) menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial. Secara singkat ditentukan bahwa kepuasan kerja mempunyai pengaruh terhadap partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja aparat pemerintah. Semakin tinggi kepuasan kerja maka semakin kuat pengaruh partisipasi terhadap kinerja. H2 : kepuasan kerja dapat memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Pengetahuan Manajemen Biaya terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Manajerial

Pengetahuan manajer terhadap manajemen biaya diidentifikasi sebagai wakil dari faktor kapasitas karena pengetahuan manajemen biaya merupakan atribut yang berkaitan

dengan tugas yang dapat membantu dalam partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran ialah suatu proses dimana individu yang terlibat membagi informasi dan pengetahuan. James Raynold,dkk (2009:84-89) berpendapat bahwa pengetahuan manajemen biaya dapat memainkan peran penting dalam menentukan kemandirian partisipasi anggaran. Tingkat pengetahuan manajemen biaya partisipan bisa mempengaruhi keputusan terkait anggaran, dan secara konsekuensi kinerja. Partisipasi dengan pengetahuan manajemen biaya yang rendah bisa menjadi detrimental karena individu dengan tingkat pengetahuan manajemen biaya yang rendah dapat mengurangi kualitas dari keputusan anggaran dan kinerja secara keseluruhan (Scully et al., 1995). Alternatifnya, individu bisa menjadi bingung oleh informasi yang berlebihan, yang mengarah pada akibat motivasi negatif dimana ia merasa malu dan tidak cukup (Locke et al., 1986). Hal ini bisa mengakibatkan menurunnya kinerja individu tersebut. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat pengetahuan manajemen biaya, semakin positif hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Berdasarkan argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H3 : Pengetahuan tentang manajemen biaya dapat memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Populasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Perusahaan Jasa yang Bergerak dibidang Perhotelan di Pekanbaru.

Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling*. Pertimbangan pertama adalah responden penelitian ini merupakan manajer tingkat menengah dan tingkat bawah dari hotel, yaitu manajer junior, supervisor, dll yang berarti menyusun, menggunakan, dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran.

Sehingga sampel dalam penelitian ini berjumlah 96 orang, dimana dari 24 hotel terpilih yang memiliki bintang 3 keatas dengan memberikan 4 kuesioner di setiap hotel. Responden yang dipilih dalam penelitian ini adalah mereka yang benar-benar turut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear dengan bantuan *software* SPSS versi 17.0.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengembalian Kuesioner

Kuesioner yang disebar adalah sebanyak 96 kuesioner. Masing-masing hotel diberikan empat kuesioner. Dari 96 kuesioner yang disebar, kuesioner yang kembali sebanyak 64 kuesioner (67%). Sedangkan kuesioner yang tidak kembali sebanyak 32 kuesioner (33%). Setelah dilakukan pemeriksaan,

terdapat 5 kuisione (5%) yang tidak terisi dengan lengkap.

Statistik Deskriptif Variabel

Statistik deskriptif variabel menjelaskan gambaran tentang ringkasan data dari masing-masing variabel yang akan masuk dalam proses pengujian, tujuannya adalah untuk memudahkan dalam memahami data, mulai dari jumlah data (N), nilai rata-rata (Mean), nilai maksimum, nilai minimum, standar penyimpangan data (Std Deviation). Hasil analisis deskriptif pada masing-masing variabel dalam penelitian ini disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Mean	Std. Dev
X Partisipasi Anggaran	59	24.1356	3.26664
M1 Kepuasan Kerja	59	72.7119	7.08581
M2 Pengetahuan Manajemen Biaya	59	24.000	3.25365
Y Kinerja Manajerial	59	40.4237	3.32806
Valid N (listwise)	59		

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Uji Kualitas Data

Hasil Uji Validitas Data

Uji validitas dilakukan dengan membandingkan nilai *r* hitung dengan *r* tabel untuk *degree of freedom* (df) = *n*-2, dimana *n* adalah jumlah sampel.

Pada penelitian ini diperoleh $df = 59 - 2 = 57$. Nilai r tabel dengan derajat bebas (df) 57 adalah sebesar 0.256.

Berdasarkan hasil perhitungan uji validitas, diketahui bahwa indikator-indikator pertanyaan dan pernyataan dari variabel partisipasi anggaran (X), kinerja manajerial (Y), kepuasan kerja (M1) dan pengetahuan manajemen biaya (M2) yang diajukan peneliti terhadap responden adalah valid karena nilai r hitung $\geq r$ tabel. Artinya keseluruhan item pertanyaan dan pernyataan kuesioner dapat digunakan dalam penelitian ini.

Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas dilakukan secara statistik yaitu dengan menghitung Cronbach's Alpha dengan bantuan SPSS 17. Hasil yang diperoleh dari pengujian ini menunjukkan bahwa nilai $\alpha > 0.5$ berarti instrumen dalam penelitian ini adalah reliabel (handal). Hasil pengujian reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas

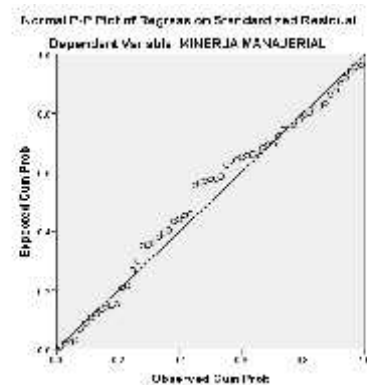
Variabel	Alpha Cronbach's	Ket
Partisipasi Anggaran	0.706	Reliabel
Kepuasan Kerja	0.694	Reliabel
Pengetahuan Manajemen Biaya	0.633	Reliabel
Kinerja Manajerial	0.900	Reliabel

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Uji Normalitas Data

Pengujian normalitas data penelitian adalah untuk menguji apakah dalam model statistik variabel-variabel penelitian berdistribusi normal atau tidak normal. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Normalitas distribusi pada penelitian ini dapat dilihat dari normalitas *probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas (Santoso, 2004; 214). Uji normalitas data dapat dilihat dari grafik p-plot berikut:

Gambar 1



Sumber: Pengolahan Data SPSS

Dari Gambar 1 dapat dilihat bahwa data berada disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Uji Asumsi Klasik Uji Multikoleneartitas

Uji multikoleneartitas dapat dideteksi dengan menghitung koefisien ganda dan membandingkan dengan koefisien korelasi antar variabel bebas. Uji multikoleneartitas dilakukan dengan bantuan *software* SPSS, nilai patokan nya adalah nilai tolerance < 0.10 atau VIF > 10. Jika VIF > 10 maka dianggap terjadi multikoleneartitas dengan variabel lainnya, sebaliknya jika diperoleh VIF < 10 maka dianggap tidak terjadi multikoleneartitas antar satu variabel independen yang satu dengan variabel lainnya (Ghozali, 2005) didalam (Permadani, 2013). Hasil uji multikoleneartitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3
Tabel Nilai VIF dan Tolerance

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	X Partisipasi Anggaran	.190	5.270
	M1 Kepuasan Kerja	.246	4.071
	M2 Pengetahuan Manajemen Biaya	.281	3.562

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	X Partisipasi Anggaran	.190	5.270
	M1 Kepuasan Kerja	.246	4.071
	M2 Pengetahuan Manajemen Biaya	.281	3.562

a. Dependent Variable: Y Budgetary slack

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa semua nilai VIF variabel independen lebih kecil dari 10 dan nilai toleransinya diatas angka 0.10. Maka dapat disimpulkan bahwa dalam model persamaan regresi ini tidak mengalami gangguan multikoleneartitas dan dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dalam suatu model bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel penggaggu pada periode tertentu dengan variabel penggaggu pada periode sebelumnya. Hasil uji Durbin Watson menunjukkan angka 2.019 untuk dependen variabel adopsi, berarti DW berada diantara -4 dan +4 yang artinya tidak terjadi autokorelasi.

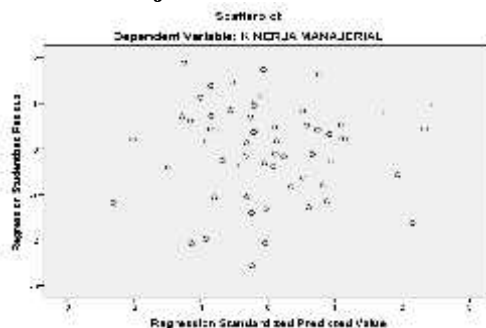
Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.491 ^a	.241	.200	3.47618	2.019

Uji Heteroskedastisitas

Cara memprediksi ada tidaknya heteroskedastisitas pada suatu model dapat dilihat pada pola gambar Scatterplot Model. Jika membentuk pola tertentu yang teratur, maka regresi mengalami gangguan heteroskedastisitas. Jika diagram pancar tidak membentuk pola atau acak, maka regresi tidak mengalami gangguan heteroskedastisitas. *Scatterplot* dapat dilihat pada Gambar 2 berikut.

Gambar 2
Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan Gambar 2 terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas serta tersebar diatas dan

dibawah angka nol pada sumbu Y. Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Partisipasi Anggaran Berpengaruh Positif terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 5
Hasil Uji-t Hipotesis Pertama
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	T	
1 (Constant)	24.482	3.918		6.248	.000
X Partisipasi Anggaran	.397	.178	.283	2.230	.030

a. Dependent Variable: Y Kinerja Manajerial

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Dari Tabel 5 dapat diketahui bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, dengan nilai thitung sebesar 2.230 yang artinya lebih besar dari ttabel 2.001 dan nilai Pvalue (sig) sebesar 0.030 yang artinya lebih kecil

dari 0.05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Sehingga dapat disimpulkan bahwa penyusunan anggaran dengan melibatkan pihak atasan/pemegang kuasa dengan bawahan/pelaksana anggaran merupakan salah satu alat yang dapat digunakan sebagai tolak ukur dan meningkatkan kinerja manajerial.

Koefisien regresi (β) sebesar 0.397 menyatakan bahwa setiap peningkatan partisipasi anggaran sebesar 1 satuan maka akan meningkatkan terjadinya budgetary slack sebesar 0.397 dengan asumsi variabel lainnya tetap.

Ketika bawahan diberikan kesempatan untuk ikut dalam proses penyusunan anggaran, maka secara tidak langsung bawahan memiliki kesempatan untuk meningkatkan kinerja manajerial. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Budi Susetyo (2001), Hermawan (2003), Vivi Ani (2004), J. Sumarno (2005), Sugiyanto dan Subagiyo (2005), Yusfaningrum dan Ghozali (2005), Wahyudin Nor (2007), Yamin (2008) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Kepuasan Kerja Memperkuat Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pengujian hipotesis kedua dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 6
Hasil Uji-t Hipotesis Kedua
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.
1 (Constant)	24.482	2.611		9.378	.000
Interaksi ml*x	.005	.002	.408	3.376	.001

a. Dependent Variable: Y Kinerja Manajerial

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Dari tabel 6 dapat diperoleh nilai thitung sebesar 3.376 yang artinya lebih besar dari ttabel 2.001 dan nilai Pvalue (sig) sebesar 0.001 yang artinya lebih kecil dari 0.05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kepuasan kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Ini berarti, semakin tinggi kepuasan kerja maka akan semakin meningkat pula kinerja manajerial dalam partisipasi anggaran pada perhotelan di Pekanbaru.

Koefisien regresi (β) sebesar 0.005, ini berarti bahwa setiap peningkatan kepuasan kerja sebesar 1 satuan maka pengaruh partisipasi

anggaran terhadap kinerja manajerial akan meningkat sebesar 0.005 dengan asumsi variabel lainnya tetap.

Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Agbejule dan Saarikoski (2006), Sardjito (2007), dan Aria (2013) yang menemukan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Pengetahuan Manajemen Biaya Memperkuat Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pengujian hipotesis ketiga dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 7
Hasil Uji-t Hipotesis Ketiga
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	T	Sig.
1 (Constant)	26.132	2.159		12.105	.000
Interaksi m2*x	.014	.004	.404	3.331	.002

a. Dependent Variable: Y Kinerja Manajerial

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan Tabel 7 dapat diketahui nilai nilai thitung sebesar 3.331 yang artinya lebih besar dari ttabel 2.001 dan nilai Pvalue (sig) sebesar 0.002 yang artinya lebih kecil dari 0.05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa pengetahuan manajemen biaya dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Ini berarti bahwa semakin tinggi pengetahuan manajemen biaya seorang manajer maka akan semakin meningkatkan kinerja manajerial hotel di Pekanbaru dalam menyusun anggaran.

Pengetahuan manejer akan manajemen biaya akan membantu manajer memahami proses bisnis dan aktifitas organisasi secara komprehensif. Dengan memahami bagaimana suatu aktivitas dapat dicapai dan alasan terwujudnya biaya, akan membuat manajer mampu untuk meningkatkan perbaikan proses yang bersifat cost-benefical dan ini merupakan unsur penting dalam pencapaian anggaran

Koefisien regresi (β) sebesar 0.014, ini berarti bahwa setiap peningkatan pengetahuan manajemen biaya sebesar 1 satuan maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan meningkat sebesar 0.014 dengan asumsi variabel lainnya tetap.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setiawaty (2003), Reynald (2009) dan Aria (2013) yang menemukan bahwa pengetahuan manajemen biaya berpengaruh positif terhadap hubungan

antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial.

Koefisien Determinasi (R^2)

Analisis koefisien determinasi dilakukan untuk melihat seberapa besar presentase pengaruh variabel partisipasi anggaran, kepuasan kerja, dan pengetahuan manajemen biaya terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 8
Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.491 ^a	.241	.200	3.47618	2.019

Sumber: Pengolahan Data SPSS

Koefisien determinasi diantaranya adalah R dan R Square. R menunjukkan keeratan hubungan antara variabel partisipasi anggaran (X), kepuasan kerja (M1) dan pengetahuan manajemen biaya (M2) terhadap kinerja manajerial (Y) sebesar 49.1%. Sedangkan R Square menunjukkan kemampuan dari variabel partisipasi anggaran (X), kepuasan kerja (M1) dan pengetahuan manajemen biaya (M2) dalam menerangkan kinerja manajerial (Y).

Nilai R Square sebesar 0.241 menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran (X), kepuasan

kerja (M1) dan pengetahuan manajemen biaya (M2) memberikan pengaruh terhadap kinerja manajerial (Y) sebesar 24.1%. Sisanya sebesar 75.9% dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil penelitian ini diperoleh beberapa kesimpulan yang secara ringkas disajikan sebagai berikut:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap variabel kinerja manajerial karena dengan adanya keterlibatan tersebut akan mendorong para manajer untuk bertanggungjawab terhadap masing-masing tugas yang mereka miliki sehingga dapat meningkatkan kinerjanya agar mereka mencapai sasaran/target yang telah ditetapkan dalam anggaran
2. Kepuasan kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Karenanya harus ada keinginan dan motivasi yang kuat dari manajer untuk dapat meningkatkan kinerja manajerial.
3. Pengetahuan manajemen biaya dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial karena dengan memahami bagaimana suatu aktivitas dapat dicapai dan alasan terwujudnya biaya, akan membuat manajer mampu untuk meningkatkan perbaikan proses yang bersifat cost-beneficial dan

ini merupakan unsur penting dalam pencapaian anggaran.

Saran

Saran-saran yang dapat diberikan oleh penulis bagi kesempurnaan penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan agar memasukkan variabel lainnya yang turut mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial seperti budaya organisasi, ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dll.
2. Sebaiknya juga dilakukan pada jenis perusahaan lainnya agar hasil

penelitian dapat digeneralisasi dengan lingkup wilayah yang lebih luas.

3. Berhasilnya beberapa hipotesis yang disusun bisa menjadi masukan bagi manajer perusahaan jasa untuk mengevaluasi sistem penganggaran yang telah ada guna meningkatkan efektifitas anggaran perusahaan. Dengan dimasukkannya variabel kepuasan kerja dan pengetahuan manajemen biaya sebagai variabel moderating dapat dijadikan pertimbangan bagi perusahaan untuk benar-benar memperhatikan kinerja manajerial perhotelan yang berkaitan dengan penganggaran

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, Solikhun. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Blocher. Stout. Cokins. 2010. *Cost Management: A Strategic Emphasis*. Salemba Empat. Yogyakarta.
- Brownell, P., McInnes, M. (1989). *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*. *Journal of Accounting Review*, 61(4)
- Deliana. 2004. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja dengan Gaya Kepemimpinan dan Persepsi Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel moderator*. Tesis. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Farahmita, Aria. 2013. *Pengaruh Kepuasan Kerja dan Pengetahuan tentang Manajemen Biaya terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Manajerial*. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*. Manado.
- Hansen, Don.R . Mowen, Maryane M. 2006. *Management Accounting*. Salemba Empat. Yogyakarta.

- Hapsari, Nanda. 2010. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Dan Locus Of Control Sebagai Variabel Moderating*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hasibuan, Malayu SP. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Ikhsan A. dan Ishak Muhammad .2005. *Aspek Keperilakuan pada Perancangan laba dan penganggaran dalam Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Medan.
- Mangkunegara, Adwar Prabu. 2005. *Evaluasi Kinerja SDM*. Cetakan pertama PT, arifika pratama. Bandung.
- Novita, Ade, dkk. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Prestasi dan Kepuasan Kerja Melalui Job Relevant Information (JRI)*. Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis Vol.6. Universitas Riau. Pekanbaru.
- Pramesthiningtyas, Arisha Hayu. 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial, Melalui Komitmen Organisasi Dan Motivasi Sebagai Variabel Intervening*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Raynold, James, dkk. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial: Pengetahuan Tentang Manajemen Biaya Sebagai Variabel Pemoderasi*. Kajian Akuntansi ISSN Vol.1 No.2. Universitas Atma Jaya. Makasar.
- Supranto, J. 2009. *Statistik Teori dan Aplikasi*. Edisi ketujuh. Erlangga. Jakarta.
- Suryadi dan Purwanto. 2009. *Statistika untuk Ekonomi dan Keuangan Modern*. Edisi kedua. Salemba Empat. Yogyakarta.
- Wihasfina Hafiz, Frisilia. 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggran Terhadap Kinerja Manajerial pada PT. Cakra Compact Aluminium Industries*. Skripsi. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Wulandari, Nur Endah. 2011. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.