

**PERAN KAPASITAS INDIVIDU DAN MOTIVASI KERJA  
DALAM MEMODERASI HUBUNGAN PARTISIPASI  
PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA  
MANAJERIAL**

**Jenis Sesi Paper: Full Paper**

**Muhammad Hasby Habibie**

Fakultas Ekonomi

Universitas Islam Indonesia

Email: m.hasbyhabibie@gmail.com

**Mahmudi**

Fakultas Ekonomi

Universitas Islam Indonesia

Email: mah\_mudi2001@yahoo.com

***Abstract:** This research aims to investigate the influence of the individual capacity and job motivation on the relationship between budget participation and managerial performance. This research uses theoretical framework of individual performance who claims that individual performance is affected by three dimensions of performance which interact each other, i.e. dimensions of opportunity (participatory budget), dimensions of capacity (individual capacity) and the dimensions of willingness (job motivation). Hypotheses were tested using multivariate regression models that included interaction of three variables (3 way interaction) between budgetary participation, individual capacity and job motivation to test their effects on managerial performance. Research shows that managers with higher individual capacity and higher job motivation increase positive impact to their managerial performance. Managerial performance variation can be explained by two dimensions. Based on our tests, the findings is consistent that budget participation has positive effect on managerial performance. The research also shows that there is two way interaction between budget participation and individual capacity as well as budget participation with job motivation in enhancing managerial performance.*

***Keywords:** budgetary participation, managerial performance, individual capacity, job motivation*

***Abstrak:** Penelitian ini bertujuan menginvestigasi pengaruh kapasitas individu dan motivasi kerja dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini menggunakan rerangka teoretis kinerja individu yang menyatakan bahwa kinerja individu dipengaruhi oleh tiga dimensi kinerja yang saling berinteraksi, yaitu dimensi oportunitas (anggaran partisipasi), dimensi kapasitas (kapasitas individu), dan dimensi kemauan (motivasi kerja). Hipotesis*

*penelitian diuji menggunakan model regresi multivariat yang meliputi pengujian interaksi tiga variabel antara partisipasi anggaran, kapasitas individu dan motivasi kerja untuk menguji pengaruhnya terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kapasitas individu dan motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Variasi kinerja manajerial dijelaskan oleh dua dimensi. Berdasarkan pengujian yang kami lakukan, temuan riset ini konsisten dengan riset yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa terdapat interaksi dua arah antara partisipasi anggaran dan kapasitas individu serta partisipasi anggaran dan motivasi kerja dalam memperkuat kinerja manajerial.*

**Kata Kunci:** *Partisipasi anggaran, kinerja manajerial, kapasitas individu, motivasi kerja*

## **1. Pendahuluan**

Penelitian terdahulu menunjukkan partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja manajerial. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan tingkat seberapa besar keterlibatan dan pengaruh seseorang dalam proses penyusunan anggaran pada suatu departemen atau bagiannya secara periodik maupun tahunan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial dengan menguji peran kapasitas individual dan motivasi kerja sebagai variabel pemoderasi.

Menurut Patterson et al. (1997) kinerja individual karyawan merupakan faktor yang penting dalam mempengaruhi kinerja perusahaan. Blumberg dan Pringle (1982) menjelaskan bahwa terdapat tiga dimensi yang saling berinteraksi yang menentukan kinerja Individual. Tiga dimensi itu adalah, *capacity*, *willingnes*, dan *opportunity*. Kapasitas dan tersedianya peluang saja tidak cukup untuk meningkatkan kinerja manajerial, harus ada motivasi kuat dari manajer untuk dapat menggunakan kesempatan dan kapasitasnya dalam meningkatkan kinerja manajerial.

Syakhroza (2003) menyatakan bahwa *gap* yang sering terjadi dalam implementasi anggaran disebabkan oleh kurangnya kapasitas individu manajer atau karyawan sebagai penyusun anggaran. Penyusun anggaran yang memiliki kapasitas individu yang cukup akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian efisiensi dan efektifitas penyusunan anggaran dapat tercapai. Sari

(2006) menyatakan kapasitas individu berpengaruh terhadap tingkat kreatifitas seorang manajer dalam melakukan aktivitas operasionalnya, sehingga mampu mengantisipasi adanya ketidakpastian di masa yang akan datang.

Anggaran membuat manajemen dapat menetapkan target-target tertentu yang harus dicapai oleh perusahaan. Di samping itu Shields dan Shields (1998) menyatakan, anggaran mempunyai fungsi sebagai pedoman untuk memotivasi kerja individual para manajer. Wardhono dan Sholihin (2013) menyatakan motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Dalam penelitian tersebut peneliti menyimpulkan bahwa motivasi memiliki efek mediasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi manajer dan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat menjadi motivasi bagi mereka untuk mencapai target (anggaran) yang lebih spesifik dan menantang. Hal tersebut dikarenakan manajer dan bawahannya juga merasa memiliki tanggung jawab untuk memberikan kinerja terbaiknya yang akan berdampak pada tercapainya target yang diharapkan. Dengan dimilikinya motivasi kerja yang cukup tinggi, diharapkan para manajer mempunyai keseriusan yang tinggi pula saat berpartisipasi dalam menentukan target anggaran.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Farahmita (2013). Pada penelitian ini, peneliti bermaksud melakukan perluasan penelitian terkait fokus variabel penelitian dengan menindaklanuti saran dari penelitian Farahmita (2013), yaitu perlunya menggunakan ukuran lain untuk mewakili dimensi *willingness* dan *capacity* sebagai dimensi yang mempengaruhi kinerja individu. Pada penelitian ini variabel pengetahuan manajemen biaya yang digunakan pada penelitian sebelumnya lebih digeneralisir sebagai kapasitas individu yang diukur dari pendidikan, pelatihan serta pengalaman individu. Selain itu, peneliti juga menguji ukuran lain untuk mewakili dimensi *willingness* dengan menggunakan variabel motivasi kerja.

## **2. Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis**

Menurut Blumberg dan Pringle (1982), kinerja individual dipengaruhi oleh tiga dimensi, yaitu kapasitas (*capacity*), kemauan (*willingness*) dan kesempatan

(*opportunity*). Berikut adalah kerangka teoritis yang diajukan oleh Blumberg dan Pringle (1982):

$$Performance = f(capacity \times willingness \times opportunity)$$

Kerangka tersebut menjelaskan bahwa jika salah satu dari tiga dimensi berada pada tingkat yang rendah, maka akan berpengaruh terhadap menurunnya kinerja. *Capacity* merupakan kemampuan kognitif dan psikologis yang memungkinkan individu dapat bekerja secara efektif. Dimensi ini mencerminkan pengaruh dari kemampuan individu, pengetahuan, keterampilan, intelegensi, umur, kondisi kesehatan, tingkat pendidikan, ketahanan stamina, keterampilan motorik dan lainnya yang serupa.

Dimensi *willingness* mengacu kepada karakteristik psikologis dan emosional yang mempengaruhi sampai tingkat mana seorang individu dapat melakukan tugasnya. *Willingness* mencerminkan efek perilaku dari adanya motivasi, kepuasan kerja, kepribadian, sikap, norma, nilai, status pekerjaan, karakteristik tugas, persepsi atas peran, *self image* dan dan konsep lainnya yang serupa.

Sedangkan dimensi yang ketiga adalah *opportunity*. Dalam meningkatkan kinerja, *Opportunity* (kesempatan) berinteraksi dengan *capacity dan willingness*, akan tetapi sama halnya dengan *willingness dan capacity*, *opportunity* saja tidak akan cukup untuk meningkatkan kinerja. Meskipun individu mempunyai kemampuan dan kemauan untuk terlibat dalam hal yang diharapkan untuk meningkatkan kinerja, hal ini tidak akan dapat tercapai jika individu tersebut tidak memiliki kesempatan untuk mewujudkannya. *Opportunity* (kesempatan) mengacu kepada unsur *technical system*, seperti peralatan, perlengkapan, material, perilaku pimpinan, kebijakan organisasi, serta aturan dan prosedur. Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan dimensi *opportunity* yang memberikan kesempatan kepada individu manajer untuk terlibat dalam menentukan anggaran dalam rangka meningkatkan kinerja.

### 2.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Tujuan penyusunan anggaran bagi perusahaan adalah memprediksi tingkat aktivitas operasi dan keuangan perusahaan di masa mendatang. Shields dan Shields (1998) menyatakan bahwa, partisipasi anggaran atau yang biasa disebut *participative*

*budgetting* merupakan sebuah istilah dalam akuntansi yang diartikan sebagai suatu proses penyusunan dan penetapan anggaran, yang dimana manajer terlibat didalamnya dan memiliki pengaruh dalam penetapan anggaran tersebut.

Suatu proses penyusunan anggaran dapat bersifat *top down*, *bottom up*, atau campuran keduanya. Dalam penyusunan anggaran *top down*, manajemen senior menentukan sendiri anggaran bagi manajer di tingkat yang lebih rendah tanpa keterlibatan bawahannya dalam menyusun anggaran. Hal ini bisa terjadi dalam perusahaan yang karyawannya tidak memiliki keahlian cukup untuk menyusun anggaran. Penyusunan anggaran *bottom up*, manajer di tingkat yang lebih rendah ikut berpartisipasi dalam menentukan besarnya jumlah anggaran. Sedangkan penyusunan anggaran campuran atau metode partisipasi adalah gabungan antara metode *top down* dan *bottom up*, penyusunan anggaran dimulai oleh manajer senior dan kemudian dilanjutkan dan dilengkapi oleh bawahannya. Sehingga terdapat pedoman dari atasan atau pimpinan dan dijabarkan oleh bawahan sesuai dengan pengarahan atasan.

Kelebihan metode *top down* adalah penyusunan anggaran dapat lebih cepat, akan tetapi pendekatan ini jarang berhasil dikarenakan kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran, dan hal ini membahayakan rencana tersebut. Sedangkan penyusunan anggaran *bottom up*, kelemahannya adalah memerlukan banyak orang dengan sifat dan keinginan yang berbeda-beda serta prosesnya memerlukan waktu lebih lama. Dengan menggunakan metode *bottom up*, kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran yang dibuat, akan tetapi jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2011).

Metode campuran atau metode partisipasi dengan mengkombinasikan metode *top down* dan *bottom up* dapat mengurangi kelemahan-kelemahan di kedua metode tersebut, metode ini dapat menghasilkan pertukaran informasi yang lebih efektif, serta lebih memungkinkan bagi para manajer di tingkat yang lebih rendah untuk melakukan negosiasi dengan manajer senior mengenai kemungkinan target anggaran yang tepat.

Di dalam menyusun anggaran harus diperhatikan implikasi atau keterlibatan aspek perilaku manusia. Kesuksesan anggaran hanya dapat dicapai jika semua pelaksana secara simpatik mau membantu, bekerja sama, dan bersungguh-sungguh dalam melaksanakan anggaran. Agar dapat memotivasi para pelaksana, didalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan keterlibatan manajemen senior, partisipasi anggaran, tingkat kesulitan target (Anthony dan Govindajaran, 2011).

## *2.2. Kinerja Manajerial*

Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor penting yang dijadikan sebagai tolak ukur efisiensi dan efektifitas suatu organisasi. Kinerja manajerial pada penelitian ini antara lain mengacu pada definisi kinerja manajerial yang dikemukakan oleh Mahoney et, al (1963) dan Sumarno (2005), yaitu kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi, perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff, negosiasi, dan representasi.

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial menurut Amstrong dan Baron (1998), yaitu:

1. Faktor pribadi (keahlian, kepercayaan diri, motivasi, dan komitmen)
2. Faktor Kepemimpinan (kualitas keberanian/semangat, pedoman pemberian semangat pada manajer dan pemimpin kelompok organisasi)
3. Faktor tim/kelompok (sistem pekerjaan dan fasilitas yang disediakan oleh organisasi)
4. Faktor situasional (perubahan dan tekanan dari lingkungan internal dan eksternal)

Untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja, manajer unit bisnis menggunakan berbagai ukuran, baik keuangan maupun non keuangan. 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. Pengukuran kinerja juga berarti membandingkan antara standar yang telah ditetapkan dengan kinerja yang sebenarnya terjadi.

### *2.3. Kapasitas Individu*

Kapasitas individu adalah kemampuan seseorang untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja yang diperoleh melalui pendidikan formal, jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja. Pendidikan adalah usaha untuk meningkatkan pengetahuan seseorang. Pendidikan yang dimaksud disini adalah pendidikan formal yang telah ditempuh oleh manajer dan karyawan. Pelatihan merupakan berbagai pendidikan non formal yang diperoleh karyawan dan manajer dalam meningkatkan kapasitasnya. Kemudian pengalaman disini terkait dengan jumlah peran serta manajer dan karyawan dalam penyusunan anggaran (Sari, 2009).

### *2.4. Motivasi Kerja*

Motivasi adalah proses psikologis manusia yang mendasar dan merupakan salah satu unsur yang dapat menjelaskan perilaku seseorang (Slamet, 2007). Motivasi berhubungan dengan kekuatan atau dorongan yang berada di dalam diri manusia. Motivasi menggerakkan manusia untuk melakukan suatu hal ke arah pencapaian suatu tujuan tertentu.

Motivasi kerja merupakan derajat sampai dimana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik dan kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi ke arah tujuan organisasi, yang dikondisikan oleh kemampuan upaya itu untuk memenuhi suatu kebutuhan individual.

### *2.5. Pengembangan Hipotesis*

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan suatu proses dimana para manajer dan karyawan terlibat. Partisipasi penyusunan anggaran diharapkan meningkatkan kinerja manajerial, yakni, ketika tujuan telah direncanakan dan disetujui secara partisipatif, karyawan akan menginternalisasi tujuan tersebut dan mereka akan memiliki tanggung jawab secara personal untuk mencapainya melalui keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran (Milani, 1975). Menurut Brownell (1986)

partisipasi umumnya dinilai sebagai suatu pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggota organisasi. Brownell (1986) melakukan penelitian terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah di San Fransisco yang mengukur hubungan positif dan signifikan, Brownell dan McInnes (1986) juga melakukan penelitian melalui 224 responden dari manajer tingkat menengah di tiga perusahaan manufaktur. Mereka menemukan bahwa partisipasi anggaran meningkatkan kinerja manajerial.

Penelitian Indrianto (1993) pada 179 manajer dari berbagai fungsi perusahaan industri di Jakarta juga mendapatkan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran perusahaan, akan memiliki perasaan bahwa dirinya memiliki andil dalam perusahaan tersebut. Dengan adanya perasaan memiliki andil dalam perusahaan, maka akan timbul komitmen organisasi atau dorongan dalam dirinya untuk mencapai tujuan perusahaan. Berdasarkan uraian diatas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

Kapasitas Individu menurut Sari (2006) hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan, baik melalui pendidikan formal maupun non formal. Pada penelitian sebelumnya, variabel kapasitas individu digunakan sebagai faktor yang mempengaruhi *budgetary slack*. Terkait dalam proses anggaran, kapasitas individu penyusun anggaran akan mempengaruhi kemampuannya dalam mengalokasikan sumber daya secara optimal. Hipotesa ketiga bertujuan mengkonfirmasi hasil riset Agbejule dan Saarikoski (2006) yang berfokus pada dua dimensi kinerja, yaitu *opportunity* dan *capacity*. Dalam riset ini, pengaruh keberadaan dimensi *capacity* diwakili oleh variabel kapasitas individu. Pendidikan formal yang tinggi, banyaknya jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja yang cukup akan memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:



**H2: Semakin tinggi kapasitas individu, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.**

Motivasi kerja merupakan derajat sampai di mana seorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik dan kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi ke arah tujuan organisasi, yang dikondisikan oleh kemampuan upaya itu untuk memenuhi suatu kebutuhan individual. Farahmita (2013) menggunakan motivasi kerja untuk mewakili *willingness* sebagai faktor yang dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran diberikan kepada manajer yang memiliki motivasi yang semakin tinggi, maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.

Hasil penelitian Andrianto (2008) mengenai analisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial melalui kepuasan kerja, *job relevant information* dan motivasi kerja sebagai variabel moderasi juga menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial ketika motivasi kerja tinggi. Motivasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula, sedangkan motivasi yang rendah dari manajer akan berimplikasi pada rendahnya kinerja manajer untuk bertanggung jawab terhadap tujuan dan sasaran anggaran. Berdasarkan uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H3: Semakin tinggi motivasi kerja, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.**

Partisipasi anggaran akan memberikan manfaat yang paling tinggi dalam meningkatkan kinerja manajerial ketika dikombinasikan dengan motivasi yang tinggi dan dimensi *capacity* yang pada penelitian ini diwakili oleh kapasitas individu manajer yang diukur dari pendidikan formal, jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja (Farahmita, 2013). Dengan kata lain,

kapasitas individu dan motivasi akan memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian, dapat diprediksi partisipasi anggaran (dimensi *opportunity*), kapasitas individu (dimensi *capacity*) dan motivasi (dimensi *willingness*) saling berinteraksi satu sama lain dalam mempengaruhi kinerja manajerial. Partisipasi anggaran yang disertai dengan motivasi yang tinggi dan pendidikan formal, jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja yang cukup akan memberikan dampak kinerja manajerial yang semakin tinggi dibandingkan kondisi lain.

Kesempatan untuk berpartisipasi dalam penganggaran tidak akan membawa manfaat bagi peningkatan kinerja manajerial jika manajer memiliki motivasi dan kapasitas individu yang rendah. Hal ini akan berdampak pada menurunnya kualitas pengambilan keputusan dan penyelesaian tugas yang berdampak terhadap menurunnya kinerja manajerial.

Hipotesa ke-4 bertujuan untuk mengkonfirmasi hasil riset Farahmita (2013). Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa interaksi tiga variabel yang mewakili interaksi dimensi dalam teori Blumberg dan Pringle (1982) tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil riset mengkonfirmasi riset sebelumnya yang menggunakan 2 dimensi, bahwa pengetahuan manajemen biaya memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, begitu juga dengan kepuasan kerja yang memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja. Dengan demikian, hipotesis yang diuji adalah:

**H4: Partisipasi penyusunan anggaran yang dikombinasikan dengan kapasitas individu yang semakin tinggi dan motivasi kerja yang semakin tinggi akan memberikan dampak kinerja manajerial yang semakin tinggi.**

### **3. Metode Penelitian**

#### *3.1. Data Penelitian*

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner. Sampel atau responden dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Jawaban responden atas pertanyaan-

pertanyaan yang diajukan melalui kuesioner akan dijadikan informasi sebagai bahan dasar penelitian.

### 3.2. Definisi Variabel dan Pengukuran

Variabel yang diteliti terdiri dari atast:

- a. Variabel dependen, terdiri dari: Kinerja Manajerial.
- b. Variable independen, terdiri dari: Partisipasi Penyusunan Anggaran.
- c. Variabel Moderasi, terdiri dari: Kapasitas Individu dan Motivasi Kerja.

#### 3.2.1. Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial pada penelitian ini antara lain mengacu pada definisi yang dikemukakan oleh Mahoney et, al (1963), yaitu kinerja manajerial dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang meliputi, perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staff, negosiasi, dan representasi.

Variabel ini diukur dengan butir pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney et al. (1965). Pengukuran kinerja manajerial menggunakan persepsi diri masing-masing individu manajer terhadap kinerjanya (*self rating performance*). Unsur yang diukur adalah *planning, investigating, coordinating, evaluating, supervising, staffing, negotiating, dan representing*. Skala pengukuran digunakan skala Likert (1 sampai 5). Kinerja manajerial setiap responden akan diukur menggunakan rata-rata skor seluruh pernyataan.

#### 3.2.2. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi anggaran adalah proses di mana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2011). Variabel ini diukur dengan 5 butir pertanyaan seperti yang digunakan dalam riset Agbejule dan Sarioski (2006). Skala yang digunakan yaitu skala likert dengan nilai 1 yang paling rendah partisipasinya sampai dengan 5 yang partisipasinya paling tinggi. Tingkat partisipasi anggaran setiap responden akan diperoleh dari rata-rata skor seluruh pernyataan.

3.2.3. *Kapasitas Individu*

Kapasitas individu dalam penelitian ini didefinisikan sebagai kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrument pertanyaan seperti yang digunakan dalam riset Sari (2006), yang terdiri dari 5 pertanyaan. Skala yang digunakan yaitu skala likert dengan nilai 1 sampai dengan 5.

3.2.4. *Motivasi Kerja*

Motivasi kerja dalam penelitian ini didefinisikan sebagai faktor yang dapat mendorong karyawan untuk dapat bekerja lebih baik guna mencapai tujuan yang ditetapkan oleh perusahaan (Wardhono dan Sholihin, 2013). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrument pertanyaan yang terdiri dari 10 pertanyaan seperti yang digunakan dalam riset Andrianto (2008). Skala yang digunakan yaitu skala likert dengan nilai 1 sampai dengan 5.

3.3. *Metode Analisis Data*

Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan analisis regresi. Model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$Y_{km} = \beta_0 + \beta_1 X_{pa} + \epsilon \dots \dots \dots (1)$$

$$Y_{km} = \beta_0 + \beta_1 X_{pa} + \beta_2 X_{ki} + \beta_4 X_{pa} X_{ki} + \epsilon \dots \dots \dots (2)$$

$$Y_{km} = \beta_0 + \beta_1 X_{pa} + \beta_3 X_{mk} + \beta_5 X_{pa} X_{mk} + \epsilon \dots \dots \dots (3)$$

$$Y_{km} = \beta_0 + \beta_1 X_{pa} + \beta_2 X_{ki} + \beta_3 X_{mk} + \beta_6 X_{ki} X_{mk} + \beta_7 X_{ki} X_{mk} X_{pa} + \epsilon (4)$$

Keterangan :

- X<sub>pa</sub> :Partisipasi Penyusunan Anggaran
- Y<sub>km</sub> :Kinerja Manajerial
- X<sub>ki</sub> :Kapasitas Individu
- X<sub>mk</sub> :Motivasi Kerja
- X<sub>pa</sub>X<sub>ki</sub> :Interaksi antara Partisipasi penyusunan Anggaran dan Kapasitas Individu

|                      |  |
|----------------------|--|
| $X_{pa}X_{mk}$       | :Interaksi antara Partisipasi penyusunan Anggaran dan Motivasi Kerja                     |
| $X_{ki}X_{mk}$       | :Interaksi antara Kapasitas Individu dan Motivasi Kerja                                  |
| $X_{pa}X_{ki}X_{mk}$ | :Interaksi antara Partisipasi penyusunan Anggaran, Kapasitas Individu dan Motivasi Kerja |
| $\beta_0$            | :Konstanta   |
| $\beta_{1-7}$        | :Koefisien Regresi   |
| $\varepsilon$        | : Standar Error  |

#### 4. Analisis Data dan Pembahasan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan kapasitas individu dan motivasi kerja sebagai variabel moderasi. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari hasil jawaban manajer yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang terdiri dari Kabag, Kasubag, supervisor dan manajer keuangan pada perusahaan perhotelan di daerah Yogyakarta, Solo, dan Madiun, yaitu sebanyak 47 responden. Penelitian dilakukan dengan menyebarkan data sebanyak 70 eksemplar, dan jumlah kuesioner yang dapat diolah sebanyak 47 responden. Hasil penyebaran kuesioner dapat ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 1  
Hasil Penyebaran Kuesioner

| Pengambilan Kueisoner                       | Jumlah |
|---|--------|
| Jumlah kuesioner yang disebar               | 70     |
| Jumlah kuesioner yang kembali               | 51     |
| Jumlah kuesioner yang datanya tidak lengkap | 4      |
| Jumlah kuesioner yang dapat diolah          | 47     |

Sesuai dengan permasalahan dan perumusan model yang telah dikemukakan, serta kepentingan pengujian hipotesis, maka teknik analisis yang digunakan dalam

penelitian ini meliputi analisis deskriptif dan analisis verifikatif. Analisis deskriptif merupakan analisis yang berbentuk uraian yang didukung dengan teori data yang telah ditabulasi kemudia diiktisarkan. Sedangkan analisis verifikatif merupakan analisis yang menggunakan rumus dan teknik perhitungan yang mengatasi masalah yang sedang diteliti. Teknik perhitungan yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda model interaksi atau disebut dengan regresi moderator.

Sebelum dilakukan analisis lebih lanjut terlebih dahulu diuji validitas dan reliabilitas, sehingga hasil kesimpulan yang diperoleh dalam penelitian ini dapat dinyatakan valid dan tidak menimbulkan nilai yang bias.

#### *4.1.1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas*

##### *4.1.1.1. Uji Validitas*

Uji validitas yaitu ukuran yang menunjukkan tingkat-tingkat validitas atau kesahihan suatu instrumen. Untuk menguji validitas alat ukur atau instrumen digunakan rumus *Product Moment Pearson*, yaitu mengkorelasikan skor butir pernyataan dalam angket dengan skor komposit/faktor butir-butirnya. Suatu instrumen dapat dinyatakan valid jika koefisien korelasi  $> r$  tabel. Berpedoman pada sampel sebanyak 47 orang, pada level signifikan 5%, diperoleh nilai  $r$  tabel sebesar 0,2876. Berdasarkan uji validitas diperoleh hasil koefisien korelasi semua butir pertanyaan dengan skor total nilainya lebih besar dari nilai  $r$  tabel (0.2876) sehingga semua butir instrumen pertanyaan dapat dinyatakan valid dan dapat digunakan untuk penelitian selanjutnya.

##### *4.1.1.2. Uji Keandalan Instrumen Penelitian (Reliability Test)*

Hasil uji reliabilitas pertanyaan tentang variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan kinerja aparat pemerintah daerah, dapat diringkas sebagaimana yang tersaji dalam tabel berikut ini.

Tabel 2

Ringkasan hasil pengujian reliabilitas

| Variabel             | Alpha Crobach | Nilai kritis | Keterangan |
|----------------------|---------------|--------------|------------|
| Partisipasi anggaran | 0.769         | 0.6          | Reliabel   |
| Kapasitas individu   | 0.879         | 0.6          | Reliabel   |
| Kinerja manajerial   | 0.914         | 0.6          | Reliabel   |
| Motivasi kerja       | 0.950         | 0.6          | Reliabel   |

Berdasarkan ringkasan hasil uji reliabilitas seperti yang terangkum dalam tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai koefisien Cronbach Alpha pada masing-masing variabel nilainya lebih besar dari 0,60. Sehingga butir-butir pertanyaan dalam variabel penelitian dapat digunakan untuk penelitian selanjutnya.

#### 4.1.2. Analisis Karakteristik Responden

Untuk memperoleh gambaran tentang karakteristik pegawai yang akan diteliti (responden) dilakukan pengolahan terhadap data kasar melalui perhitungan statistik deskriptif. Dengan mendeskripsikan skor dari suatu ubahan atau variabel yang ada didapatkan suatu gambaran tentang permasalahan yang akan diajukan dalam penelitian ini.

#### 4.1.3. Jenis Kelamin Responden

Data karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin formal ditunjukkan pada Tabel 3 berikut:

Tabel 3

Karakteristik Responden berdasarkan Jenis kelamin

| Jenis kelamin | Jumlah orang | Persentase |
|---------------|--------------|------------|
| Laki – laki   | 30           | 63.8%      |
| Perempuan     | 17           | 36.2%      |
| Total         | 47           | 100%       |

Berdasarkan Tabel 3 dapat diketahui bahwa jenis kelamin responden mayoritas adalah berjenis kelamin laki - laki yaitu sebesar 63,8% atau sebanyak 17 orang dan sisanya responden perempuan yaitu sebesar 36,2%.

#### 4.1.4. *Tingkat Pendidikan Responden*

Berdasarkan tingkat pendidikan responden, terdiri atas 5 kelompok, yaitu kelompok D3, S1 dan S2. Data karakteristik responden berdasarkan pendidikan formal ditunjukkan pada Tabel 4 berikut:

Tabel 4

Karakteristik Responden berdasarkan Pendidikan

| Tingkat Pendidikan | Jumlah orang | Persentase |
|--------------------|--------------|------------|
| D3                 | 4            | 8.5%       |
| S1                 | 34           | 72.3%      |
| S2                 | 9            | 19.1%      |
| Total              | 47           | 100.0%     |

Berdasarkan Tabel 4 dapat diketahui bahwa tingkat pendidikan responden mayoritas adalah berpendidikan S1 (Sarjana) yaitu sebesar 72,3% atau sebanyak 34 orang, D3 sebesar 8,5% atau 4 orang, dan S2 sebesar 19,1% atau 9 orang. Hal ini menunjukkan bahwa manajer atau kepala bagian yang bekerja di perusahaan yang ada di wilayah Yogyakarta mempunyai pendidikan terakhir yang tinggi, sehingga akan mendorong dalam partisipasinya dalam menyusun anggaran sehingga dapat meningkatkan kinerja manajerialnya.

#### 4.1.5. *Jabatan*

Jabatan seseorang cukup berpengaruh dalam partisipasinya untuk menyusun anggaran pada perusahaan di Yogyakarta, karena jabatan memiliki kekuasaan dan tanggung jawab yang lebih banyak untuk meningkatkan kinerja organisasinya. Jabatan manajer perusahaan di Yogyakarta dapat ditunjukkan pada tabel berikut:



Tabel 5

## Karakteristik Responden berdasarkan Jabatan

| Jabatan         | Jumlah orang | Persentase |
|-----------------|--------------|------------|
| Kabag Akuntansi | 10           | 21.3%      |
| Kabag Penjualan | 10           | 21.3%      |
| Manager         | 10           | 21.3%      |
| Staff Keuangan  | 11           | 23.4%      |
| Supervisor      | 6            | 12.8%      |
| Total           | 47           | 100%       |

Berdasarkan Tabel 5 dapat diketahui bahwa bagian kerja responden mayoritas adalah staff keuangan yaitu sebesar 23,4% atau sebanyak 11 orang, Kabag akuntansi, Kabag penjualan, dan manager masing - masing sebanyak 10 orang atau 21,3%, dan supervisor sebanyak 6 orang atau 12,8%. Dalam melaksanakan fungsinya pejabat fungsional tidak mutlak harus bekerja sendiri, dia juga tidak dibantu oleh tenaga profesional yang lain. Namun tanggung jawab hasil pelaksanaan tugas dan kewenangan tetap melekat pada jabatan fungsional tersebut.

#### 4.1.6. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Masa kerja seorang pegawai mencerminkan pengalaman yang diperoleh selama pegawai tersebut bekerja. Semakin lama pegawai tersebut bekerja pada sebuah perusahaan, maka semakin banyak pula pengalaman kerja yang dimiliki oleh pegawai tersebut. Pegawai yang memiliki banyak pengalaman akan lebih menguntungkan pihak perusahaan dibandingkan dengan pegawai yang belum banyak pengalaman karena pegawai tersebut belum lama bekerja pada perusahaan yang bersangkutan.

Tabel 6  
Responden Berdasarkan Masa Bekerja

| Masa kerja    | Jumlah orang | Persentase |
|---------------|--------------|------------|
| < 15 tahun    | 8            | 17.0%      |
| 15 - 20 tahun | 36           | 76.6%      |
| > 20 tahun    | 3            | 6.4%       |
| Total         | 47           | 100.0%     |

Berdasarkan Tabel 6 dapat diketahui bahwa masa kerja responden mayoritas adalah antara 15 – 20 tahun yaitu sebesar 76,6% atau sebanyak 36 orang, kurang dari 15 tahun sebanyak 8 orang atau 17%, dan lebih dari 20 tahun sebanyak 3 orang atau 6,4%. Banyaknya manajer yang memiliki masa kerja yang cukup lama, menunjukkan bahwa tingkat pengalaman kerja manajer dalam memimpin pegawai dan keputusan manajerial adalah cukup baik. Hal ini juga menunjukkan tingkat kinerja manajerial manajer perusahaan di Yogyakarta adalah baik.

#### 4.2. Analisis Deskriptif

Berikut akan dijelaskan analisis deskriptif yaitu menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel yang akan dimasukkan dalam model penelitian. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 7 berikut:

Tabel 7

**Analisis Deskriptif**

|                      | N  | Minimum | Maximum | Mean   | Std. Deviation |
|----------------------|----|---------|---------|--------|----------------|
| Partisipasi Anggaran | 47 | 1.80    | 5.00    | 3.2894 | .84628         |
| Kapasitas Individu   | 47 | 1.80    | 5.00    | 3.6766 | .81139         |
| Motivasi Kerja       | 47 | 1.50    | 5.00    | 3.9234 | .75562         |
| Kinerja Manajerial   | 47 | 2.30    | 5.00    | 4.1064 | .54788         |
| Valid N (listwise)   | 47 |         |         |        |                |

Hasil penilaian responden terhadap Partisipasi anggaran memiliki nilai minimum sebesar 1,80 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Partisipasi anggaran memiliki skor penilaian terendah sebesar 1,80 dan termasuk dalam Partisipasi anggaran yang rendah. Nilai maksimum sebesar 5 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Partisipasi anggaran, penilaian terbesar sebesar 5 dan termasuk dalam Partisipasi anggaran yang sangat tinggi. Nilai rata-rata sebesar 3,2894 artinya dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Partisipasi anggaran rata-rata memberikan penilaian sebesar 3,2894 dan termasuk dalam partisipasi anggaran yang cukup, dimana kepala bagian, kepala dinas dan kasie ikut serta dalam setiap anggaran, mempunyai pengaruh dalam penentuan jumlah akhir, dan memprakarsai dalam diskusi penyusunan anggaran. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,84628 artinya ukuran penyebaran dari variabel Partisipasi anggaran adalah sebesar 0,84628 dari 47 responden yang diteliti.

Hasil penilaian responden terhadap Kapasitas individu memiliki nilai minimum sebesar 1,80 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kapasitas individu memiliki skor penilaian terendah sebesar 1,80 dan termasuk dalam Kapasitas individu yang rendah. Nilai maksimum sebesar 5 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kapasitas individu, penilaian terbesar sebesar 5 dan termasuk dalam Kapasitas individu yang sangat tinggi. Nilai rata-rata sebesar 3,6766 artinya dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kapasitas individu rata-rata memberikan penilaian

sebesar 3,6766 dan termasuk dalam penilaian yang tinggi, dimana kepala bagian, kepala dinas dan kasie memiliki pengetahuan, pengalaman, dan mampu memanfaatkan sumber daya perusahaan secara efektif. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,81139 artinya ukuran penyebaran dari variabel Kapasitas individu adalah sebesar 0,81139 dari 47 responden yang diteliti.

Hasil penilaian responden terhadap Motivasi kerja memiliki nilai minimum sebesar 1,50 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Motivasi kerja memiliki skor penilaian terendah sebesar 1,50 dan termasuk dalam Motivasi kerja yang rendah. Nilai maksimum sebesar 5 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Motivasi kerja, penilaian terbesar sebesar 5 dan termasuk dalam Motivasi kerja yang sangat tinggi. Nilai rata-rata sebesar 3,9234 artinya dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Motivasi kerja rata-rata memberikan penilaian sebesar 3,9234 dan termasuk dalam penilaian yang tinggi, dimana kepala bagian, kepala dinas dan kasie memiliki kepedulian pada pekerjaan, menyukai pekerjaannya, berusaha keras mencapai prestasi, dan dapat bekerja dibawah tekanan. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,75562 artinya ukuran penyebaran dari variabel Kinerja manajerial adalah sebesar 0,75562 dari 47 responden yang diteliti.

Hasil penilaian responden terhadap Kinerja manajerial memiliki nilai minimum sebesar 2,30 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kinerja manajerial memiliki skor penilaian terendah sebesar 2,30 dan termasuk dalam Kinerja manajerial yang rendah. Nilai maksimum sebesar 5 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kinerja manajerial, penilaian terbesar sebesar 5 dan termasuk dalam Kinerja manajerial yang sangat tinggi. Nilai rata-rata sebesar 4,1064 artinya dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas Kinerja manajerial rata-rata memberikan penilaian sebesar 4,1064 dan termasuk dalam penilaian yang tinggi, dimana kepala bagian, kepala dinas dan kasie memiliki andil dalam menentukan tujuan, kebijakan, dan rencana kegiatan. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,54788 artinya ukuran penyebaran dari variabel Kinerja manajerial adalah sebesar 0,54788 dari 47 responden yang diteliti.

## 4.3. Hasil Analisis Regresi Moderasi

Hasil analisis regresi Moderasi model 1 sampai 4 dapat ditunjukkan pada Tabel berikut:

Tabel 8  
Hasil Regresi

| Model | Variabel    | Koef. Reg | t stat. | Sig-t | F Stat. | Sig-F | Adjusted R <sup>2</sup> | Keterangan  |
|-------|-------------|-----------|---------|-------|---------|-------|-------------------------|-------------|
| 1     | (Constant)  | 3.316     | 10.902  | 0.000 | 7.813   | 0.010 | 0.118                   | H1 didukung |
|       | Xpa         | 0.240     | 2.680   | 0.010 |         |       |                         |             |
| 2     | (Constant)  | 2.529     | 6.183   | 0.000 | 7.547   | 0.000 | 0.299                   | H2 didukung |
|       | Xpa         | 0.256     | 3.198   | 0.003 |         |       |                         |             |
|       | Xki         | 0.147     | 1.712   | 0.094 |         |       |                         |             |
|       | Xpa*Xki     | 0.223     | 2.759   | 0.008 |         |       |                         |             |
| 3     | (Constant)  | 2.390     | 4.252   | 0.000 | 4.967   | 0.005 | 0.206                   | H3 didukung |
|       | Xpa         | 0.316     | 3.498   | 0.001 |         |       |                         |             |
|       | Xmk         | 0.098     | 0.971   | 0.337 |         |       |                         |             |
|       | Xpa*Xmk     | 0.289     | 2.629   | 0.012 |         |       |                         |             |
| 4     | (Constant)  | 2.304     | 4.566   | 0.000 | 5.588   | 0.001 | 0.285                   | H4 didukung |
|       | Xpa         | 0.740     | 3.469   | 0.001 |         |       |                         |             |
|       | Xki         | -0.278    | -1.167  | 0.250 |         |       |                         |             |
|       | Xmk         | -0.554    | -2.749  | 0.009 |         |       |                         |             |
|       | Xpa*Xki*Xmk | 0.585     | 2.479   | 0.017 |         |       |                         |             |

Variabel Dependen: Ykm: Kinerja Manajerial

Keterangan : Xpa: Partisipasi anggaran

XKi : Kapasitas Individu

Xmk : Motivasi Kerja

#### 4.3.1. Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Untuk membuktikan hipotesis pertama ini digunakan analisis regresi linier sederhana. Variabel partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja manajerial, terbukti secara signifikan pada model persamaan (1) dimana dengan koefisien regresi sebesar 0,240 menunjukkan bahwa apabila partisipasi anggaran meningkat sebesar 1 satuan maka kinerja manajerial akan meningkat sebesar 0,240 satuan dengan asumsi variabel bebas yang lain konstan. Nilai probabilitas (sig-t) sebesar 0,010, nilai ini jauh lebih rendah dibandingkan dengan 0,05 maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial adalah signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran manajer maka kinerja manajerial akan semakin meningkat, begitu pula sebaliknya. Dengan demikian hipotesis pertama **didukung**.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Wahyuni (2009) yang menemukan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian juga sesuai dengan konsisten dengan penelitian Indrianto (1993) pada 179 manajer dari berbagai fungsi perusahaan industri di Jakarta juga mendapatkan hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran perusahaan, akan memiliki perasaan bahwa dirinya memiliki andil dalam perusahaan tersebut. Dengan adanya perasaan memiliki andil dalam perusahaan, maka akan timbul kapasitas individu atau dorongan dalam dirinya untuk mencapai tujuan perusahaan.

Hal ini disebabkan karena penyusunan anggaran yang baik karena adanya partisipasi dari manajer tingkat atas bekerja sama dengan manajer tingkat bawah dan juga antara unit-unit kerja seberapa dalam mereka terlibat dalam pengambilan keputusan dan beberapa masalah yang menyangkut partisipasi penyusunan anggaran. Sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan

manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sesuai target yang telah ditetapkan sebelumnya

#### 4.3.2. Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis kedua menyatakan bahwa semakin tinggi kapasitas individu, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi. Berdasarkan hasil analisis pada model 2 di atas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan Kapasitas individu pada model regresi (2) mempunyai pengaruh yang positif terhadap Kinerja manajerial, dengan koefisien regresi sebesar 0,223 yang artinya apabila interaksi kapasitas individu dan Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan maka Kinerja manajerial meningkat sebesar 0,223. Hal ini berarti dalam manajer yang memiliki kapasitas individu tinggi maka Partisipasi Anggaran akan meningkatkan Kinerja manajerial, dan sebaliknya Partisipasi Anggaran akan menurunkan Kinerja manajerial apabila kapasitas individu pada diri manajer rendah. Berdasarkan tingkat signifikansi sebesar 0,008 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian secara serentak dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 7,547 dan p-value sebesar  $0,000 < 0,05$ . Dengan demikian secara serentak variabel partisipasi anggaran, kapasitas individu dan interaksi partisipasi anggaran \* kapasitas individu berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh ketiga variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (*adjusted R square*) yang bernilai 0,299. Artinya kinerja manajerial dapat dijelaskan 29,9% oleh ketiga variabel independent dan sisanya sebesar 70,1% oleh variabel bebas lainnya. Dari hasil analisis regresi interaksi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua dalam penelitian ini **didukung**.

Kapasitas Individu menurut Sari (2006) hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan, baik melalui pendidikan formal maupun non formal. Manajer yang memiliki kapasitas individu yang semakin tinggi dan disertai dengan kesempatan berpartisipasi dalam anggaran akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Temuan ini menunjukkan bahwa kesempatan untuk berpartisipasi

dalam penganggaran tidak cukup untuk dapat meningkatkan kinerja individu manajer yang memiliki pengetahuan dalam menentukan keputusan-keputusan perusahaan, pengetahuan dalam memanfaatkan sumber daya perusahaan yang efektif dan efisien, serta pengalaman dalam perencanaan anggaran. Manajer dengan kapasitas tinggi akan lebih banyak mendapatkan kesempatan untuk berpartisipasi dalam aktivitas perencanaan dan pengendalian yang lain dalam perusahaan, sehingga hal ini akan mendorong kinerja manajerialnya. Hasil penelitian mendukung penelitian Agbejule dan Saarikoski (2006) yang menemukan bahwa pengaruh keberadaan dimensi *capacity* diwakili oleh variabel kapasitas individu, pendidikan formal yang tinggi, banyaknya jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja yang cukup akan memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.

#### 4.3.3. Pengujian Hipotesis Ketiga

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa semakin tinggi kapasitas individu, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi. Berdasarkan hasil analisis pada model 3 di atas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan motivasi kerja pada model regresi (3) mempunyai pengaruh yang positif terhadap Kinerja manajerial, dengan koefisien regresi sebesar 0,289 yang artinya apabila interaksi partisipasi anggaran dan motivasi kerja meningkat sebesar 1 satuan maka Kinerja manajerial meningkat sebesar 0,289. Hal ini berarti dalam manajer yang memiliki motivasi kerja tinggi maka Partisipasi Anggaran akan meningkatkan Kinerja manajerial, dan sebaliknya Partisipasi Anggaran akan menurunkan Kinerja manajerial apabila motivasi kerja yang dimiliki manajer rendah. Berdasarkan tingkat signifikansi sebesar 0,012 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian simultan dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 4,967 dan p-value sebesar  $0,005 < 0,05$ . Dengan demikian model penelitian yang diajukan sudah memadai. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh ketiga variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (*adjusted R square*) yang bernilai 0,206. Artinya kinerja manajerial dapat dijelaskan 20,6% oleh ketiga variabel independent dan sisanya sebesar 79,4% oleh variabel bebas lainnya. Dari



hasil analisis regresi interaksi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga dalam penelitian ini **didukung**.

Davis dan Newstrom (1994) menyatakan, motivasi adalah kompetensi dorongan untuk mencapai keunggulan kerja, meningkatkan ketrampilan pemecahan masalah, dan berusaha keras untuk inovatif. Umumnya orang yang memiliki motivasi kompetensi cenderung melakukan pekerjaan dengan baik karena kepuasan batin yang mereka rasakan dari melakukan pekerjaan itu dan penghargaan yang diperoleh dari orang lain. Farahmita (2013) menggunakan motivasi kerja untuk mewakili *willingness* sebagai faktor yang dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian tersebut bahwa ketika partisipasi anggaran diberikan kepada manajer yang memiliki motivasi yang semakin tinggi, maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.

Hasil penelitian mendukung penelitian Andrianto (2008) yang menemukan bahwa motivasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula, sedangkan motivasi yang rendah dari manajer akan berimplikasi pada rendahnya kinerja manajer untuk bertanggung jawab terhadap tujuan dan sasaran anggaran.

#### 4.3.4. Pengujian Hipotesis Keempat

Hipotesis keempat menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran yang di kombinasikan dengan kapasitas individu yang semakin tinggi dan motivasi kerja yang semakin tinggi akan memberikan dampak kinerja manajerial yang semakin tinggi (*three-way interaction*).

Berdasarkan hasil analisis pada model 4 diatas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran, kapasitas individu dan motivasi kerja pada model regresi (4) mempunyai pengaruh yang positif terhadap Kinerja manajerial, dengan koefisien regresi sebesar 0,585 yang artinya apabila interaksi Partisipasi Anggaran, kapasitas individu dan motivasi kerja meningkat sebesar 1 satuan maka Kinerja manajerial meningkat sebesar 0.585. Hal ini berarti dalam manajer yang memiliki kapasitas individu dan motivasi kerja yang tinggi maka Partisipasi Anggaran akan meningkatkan Kinerja manajerial, dan sebaliknya Partisipasi Anggaran akan menurunkan Kinerja manajerial apabila manajer tidak berkapasitas dan memiliki

motivasi rendah. Berdasarkan tingkat signifikansi sebesar 0,017 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian secara serentak dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 5,588 dan p-value sebesar  $0,001 < 0,05$ . Dengan demikian secara serentak variabel partisipasi anggaran, kapasitas individu, motivasi kerja dan interaksi Partisipasi Anggaran, kapasitas individu dan motivasi kerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh keempat variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (*adjusted R square*) yang bernilai 0,285. Artinya kinerja manajerial dapat dijelaskan 28,5% oleh keempat variabel independent dan sisanya sebesar 71,5% oleh variabel bebas lainnya. Dari hasil analisis regresi interaksi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat dalam penelitian ini **didukung**.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Blumberg dan Pringle (1982) dan Farahmita (2013) bahwa partisipasi anggaran akan memberikan manfaat yang paling tinggi dalam meningkatkan kinerja manajerial ketika dikombinasikan dengan motivasi yang tinggi dan dimensi *capacity* yang pada penelitian ini diwakili oleh kapasitas individu manajer yang diukur dari pendidikan formal, jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja. Dengan kata lain, kapasitas individu dan motivasi akan memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian, dapat diprediksi partisipasi anggaran (dimensi *opportunity*), kapasitas individu (dimensi *capacity*) dan motivasi (dimensi *willingness*) saling berinteraksi satu sama lain dalam mempengaruhi kinerja manajerial. Partisipasi anggaran yang disertai dengan motivasi yang tinggi dan pendidikan formal, jumlah pelatihan yang pernah diikuti, serta pengalaman dalam bekerja yang cukup akan memberikan dampak kinerja manajerial yang semakin tinggi dibandingkan kondisi lain.

Kesempatan untuk berpartisipasi dalam penganggaran tidak akan membawa manfaat bagi peningkatan kinerja manajerial jika manajer memiliki motivasi dan kapasitas individu yang rendah. Hal ini akan berdampak pada menurunnya kualitas pengambilan keputusan dan penyelesaian tugas yang berdampak terhadap menurunnya kinerja manajerial.

## **5. Simpulan, Implikasi, dan Keterbatasan**

### *5.1. Simpulan*

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dijelaskan di bagian terdahulu, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa manajer yang semakin besar keterlibatannya dalam penyusunan anggaran maka semakin besar pula kinerja manajerial.
2. Kapasitas individu berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara Partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti semakin tinggi kapasitas individu, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.
3. Motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara Partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti semakin tinggi motivasi kerja manajer, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial akan semakin tinggi.
4. Kapasitas individu dan motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara Partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti partisipasi penyusunan anggaran yang di kombinasikan dengan kapasitas individu yang semakin tinggi dan motivasi kerja yang semakin tinggi akan memberikan dampak kinerja manajerial yang semakin tinggi (*three-way interaction*)

### *5.2. Implikasi*

Penelitian ini memberikan beberapa implikasi, antara lain:

1. Untuk meningkatkan kinerja manajerial, organisasi perlu menggunakan pendekatan penganggaran partisipatif yaitu dengan melibatkan manajer menengah dan bawah dalam proses penganggaran.
2. Manajemen organisasi perlu meningkatkan kapasitas manajer dan motivasi kerja para manajer yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran agar diperoleh hasil kinerja manajerial yang optimal.

*5.3. Keterbatasan Penelitian*

Walaupun penelitian ini telah dilakukan dengan baik, namun beberapa keterbatasan terpaksa tidak dapat dihindari. Penelitian berikutnya perlu kehati-hatian dalam melakukan generalisasi terhadap hasil penelitian. Berikut ini beberapa keterbatasan yang kemungkinan dapat mengganggu hasil penelitian ini:

1. Responden terbatas hanya pada manajer setingkat menengah yang bekerja pada perhotelan di daerah Yogyakarta, Solo, dan Madiun.
2. Pengukuran kinerja menggunakan butir pertanyaan yang bersifat *self assessment*, sehingga dimungkinkan akan terjadi bias.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Agbejule, A. dan Saarikoski, L. 2006. The effect of cost management knowledge on the relationship between budgetary participation and managerial performance. *Journal of The British Accounting Review*, 38: 427-440.
- Ambarwati, Titik. 2003. *Anggaran Perusahaan*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Malang: Universitas Muhammadiyah Malang.
- Armstrong, M. and Baron, A. 1998. *Performance Management: The New Realities*. New York: Institute of Personnel and Development.
- Andriyanto, Yogi. 2008. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial melalui Kepuasan Kerja, Motivasi Kerja dan Job Relevant Information Sebagai Variabel Moderating*. Thesis S-2. Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.
- Anthony, N. Robert dan Vijay Govindarajan. 2011. *Management Control System, Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Blumberg, M., and Pringle, C. D. 1982. The missing opportunity in organizational research: Some implications for a theory of work performance. *Academy of Management of Review*, 7: 560-569.
- Brownell, P. dan M. McInness. 1986. Budgeting participation, motivation and managerial performance. *The Accounting Review* Vol. 61, No. 4: 587-600.
- Bungin, B. 2001. *Metodologi Penelitian Sosial*. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Farahmita, Aria. 2013. Pengaruh Kepuasan Kerja dan Pengetahuan tentang Manajemen Biaya Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado*.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi 3. Semarang: BP-UNDIP.
- Gujarati, Damodar. 2003. *Ekonometrika Dasar*: Edisi Keenam. Jakarta: Erlangga.
- Herman, Edi. 2006. *Penganggaran Korporasi: Suatu Pendekatan Terintegratif*. Edisi 1. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Indrianto, N. 1993. *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultur Dimensions as Moderatting Variables*. Accountancy Development in Indonesia, Publication No. 18, Tim Koordinasi Pengembangan Akuntansi.

- Mahoney, T. A., Jerdee, T. H., and Carroll, S. J. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Cincinnati, OH: South western Publishing Company.
- Marani, Yohanes dan Supomo, Bambang. 2003. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Perguruan Tinggi Swasta di Jayapura). *Jurnal Maksi*. Vol. 2: 46-63.
- Milani, K. 1975. The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance attitudes: A field study. *The Accounting Review*. April: 275-284.
- Patterson, M., West, M., Lawthom, R., and Nickell, S. 1997. *Impact of people management practices on business performance*. London: Institute of Personnel and Development.
- Sari, Shinta Permata. 2006. Pengaruh Kapasitas Individu yang Diinteraksikan dengan *Locus of Control* Terhadap *Budgetary Slack*. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*.
- Santosa, Singgih. 2000. *Mengatasi Berbagai Masalah Statistik dengan SPSS*. Jakarta: Gramedia.
- Shields, J. F. and Shields, M. D. 1998. Antecedents of participative budgeting. *Accounting, Organizations and Society* 23 (January): 49 – 76.
- Slamet, Achmad. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Semarang: Universitas Negeri Semarang Press.
- Sugiyono. 1997. *Metode Penelitian Administrasi*. Bandung: Alfabeta.
- Sukardi. 2004. Hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajerial: Peran motivasi kerja dan kultur organisasi sebagai variabel moderating (studi empiris pada badan usaha koperasi di Jawa Tengah). *Jurnal Maksi* Vol. 4. Januari: 82-100.
- Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*.
- Syakhroza, Akhmad. 2003. Teori Corporate Governance. *Usahawan*, No. 08 Th. XXXII.
- Wardhono, Sandra Dwiputri dan Sholihin, Mahfud. 2013. Pengaruh Keadilan Organisasional dan Motivasi dalam Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dan Kinerja. *Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado*.

