

## PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP KINERJA MANAJERIAL TAMBAHAN PENGHASILAN PEGAWAI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Halimatus Sakdiyah

*h5tuz\_06@yahoo.com*

Ikhsan Budi Riharjo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*The purpose of this research is to find out the influence of the participatory budgeting to the managerial performance of the municipal Government of Surabaya with the employees' perquisite as its moderating variable. The population is the structural officials of the local Government Work Unit (SKPD) of the municipal government of Surabaya and the samples are 117 respondents. The Simple regression analysis technique is used to analyze the influence of participatory budgeting to the managerial performance of the municipal Government of Surabaya and moderated regression analysis is employed to test employees' perquisite as the moderation variable between the participatory budgeting and the managerial performance of the municipal Government of Surabaya. The result of this research describes that participatory budgeting does not have any significant influence to the managerial performance of the municipal Government of Surabaya. On the other hand the employees' perquisite has significant influence to the managerial performance of the municipal Government of Surabaya, whereas the results of moderated regression analysis test describes the employees' perquisite as the pure moderator. The conclusion of this research is the existence of the employees' perquisite will strengthen the influence of participatory budgeting to the managerial performance in the municipal Government of Surabaya.*

*Keywords: participatory budgeting, employees' perquisite, managerial performance*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya dengan tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel moderasinya. Populasi penelitian ini adalah pejabat struktural Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kota Surabaya dengan sampel sebanyak 117 responden. Digunakan teknik analisis regresi sederhana untuk menganalisis pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya dan *moderated regression analysis* untuk menguji tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel pemoderasi antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya. Hasil dari penelitian ini adalah penganggaran partisipatif tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya. Lain halnya dengan tambahan penghasilan pegawai yang mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya, sedangkan hasil dari pengujian *moderated regression analysis* menunjukkan tambahan penghasilan pegawai sebagai *pure moderator* (moderator murni). Simpulan dari penelitian ini adalah dengan adanya tambahan penghasilan pegawai akan memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial di Pemerintah Kota Surabaya.

Kata Kunci: penganggaran partisipatif, tambahan penghasilan pegawai, kinerja manajerial.

### PENDAHULUAN

Setiap organisasi termasuk pemerintah pusat maupun daerah dalam menjalankan tugasnya wajib mempunyai perencanaan yang disusun dan akan dijadikan pedoman pada saat melaksanakan tugas. Oleh karena itu pemerintah merumuskan berbagai kebijakan yang diatur dalam bentuk anggaran. Di dalam anggaran akan dapat dilihat seberapa besar fungsi

pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi tanggung jawabnya.

Mardiasmo (2004) mengemukakan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Kinerja akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran mempunyai fungsi sebagai pedoman untuk memotivasi kinerja individual para manajer (Shields dan Shields, 1998). Disamping itu anggaran menjadi alat untuk memotivasi kinerja anggota organisasi (Chong dan Chong, 2002). Dengan dimilikinya motivasi yang cukup tinggi diharapkan para manajer mempunyai keseriusan yang cukup tinggi ketika berpartisipasi dalam menentukan target anggaran.

Dengan adanya tuntutan pemerintah daerah yang ikut berpartisipasi dalam proses penganggaran, maka dalam hal ini diperlukan komunikasi antara atasan dan bawahan untuk saling memberikan informasi terutama yang bersifat informasi lokal karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya. Di samping memberikan informasi kepada atasan, bawahan juga harus ikut serta dalam penyusunan anggaran. Penganggaran partisipatif ini diperlukan agar anggaran yang dibuat sesuai dengan realita yang ada di lapangan.

Salah satu kebijakan yang diterapkan Pemerintah Kota Surabaya untuk membenahi kinerja instansi pemerintah adalah dengan memberikan Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) bagi Pegawai Negeri Sipil Daerah (PNSD). Jumlah tambahan penghasilan berdasarkan beban kerja yang diterima oleh PNSD setiap bulan diperoleh dari hasil pengalihan antara bobot jabatan dengan besaran harga untuk setiap satuan bobot jabatan yang telah ditetapkan. Dengan hal ini diharapkan jabatan yang disandang oleh para partisipan dalam proses penganggaran yang memperoleh point yang lebih dapat meningkatkan kinerja manajerial di pemerintah kota Surabaya.

Penelitian yang dilakukan oleh Sardjito dan Muthaher (2007) tentang pengaruh partisipan penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dengan budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi menunjukkan bahwa partisipan penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah. Hasil penelitian sama yang dilakukan oleh Wulandari (2011) tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah kepuasan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Tujuan penelitian ini dikembangkan kembali menjadi Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) sebagai variabel pemoderasi pengaruh penganggaran partisipatif pada kinerja manajerial pemerintah kota Surabaya untuk menguji apakah hasil yang didapat akan sama dengan populasi yang berbeda dengan pertimbangan bahwa TPP merupakan salah satu yang diinginkan oleh para atasan maupun bawahan kerja, sehingga dengan semakin tingginya TPP yang diperoleh semakin tinggi pula kinerja yang dihasilkan oleh kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian singkat latar belakang diatas, maka penulis mengidentifikasi masalah sebagai berikut: (1) Apakah penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya?, (2) Apakah Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) memoderasi pengaruh antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya?.

## **TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS**

### **Penganggaran Partisipatif**

Partisipasi adalah proses pengambilan keputusan bersama yang mencerminkan kepentingan pihak-pihak yang terlibat dan disertai komitmen terhadap keputusan yang

dihasilkan. Jika dikaitkan dengan penyusunan anggaran, partisipasi adalah keterlibatan manajer tingkat menengah dan manajer tingkat bawah dalam pengambilan keputusan untuk menentukan sasaran-sasaran operasional dan penetapan kinerja dan tujuan yang akan dicapai. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran diklaim oleh sebagian besar orang sebagai obat mujarab untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri dari para anggota organisasi.

### **Manfaat Penganggaran Partisipatif**

Menurut Darlis (2002:27), salah satu manfaat dari partisipasi yang berhasil adalah bahwa partisipan menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya tugas dalam pekerjaan mereka. Partisipan dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi juga meningkatkan kerjasama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan. Menurut Dwipayana (2004: 78) tujuan organisasi yang dibantu penempatannya oleh orang-orang tersebut kemudian akan dipandang sebagai tujuan yang selaras dengan tujuan pribadi mereka. Proses ini disebut dengan internalisasi tujuan. Kurangnya internalisasi tujuan dapat menimbulkan konflik antara tujuan pribadi individual dan tujuan yang terkait dengan karyawan. Karena tujuan dan kebutuhan pribadi biasanya mendominasi tujuan organisasi, dan ketika terdapat tingkat kesatuan kelompok yang tinggi, maka persyaratan untuk efisiensi yang maksimal dalam pencapaian tujuan akan tercapai.

Menurut Siegel dan Marconi (1989:139) penerapan partisipasi dan penyusunan anggaran memberikan banyak manfaat antara lain: (1) Partisipan (orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran) menjadi *ego-involved* tidak hanya *task-involved* dalam kerja mereka, (2) Partisipasi akan menaikkan rasa kebersamaan dalam kelompok, yang akibatnya akan menaikkan kerjasama anggota kelompok dalam penerapan sasaran, (3) Partisipasi dapat mengurangi rasa tertekan akibat adanya anggaran, (4) Partisipasi dapat mengurangi rasa ketidaksamaan di dalam alokasi sumber daya di antara bagian-bagian organisasi.

Meskipun partisipasi mempunyai banyak manfaat, bukan berarti partisipasi tidak memiliki keterbatasan dan masalah yang berkaitan dengan partisipasi. Sebagaimana ungkapan Siegel dan Marconi (1989:138) jika partisipasi tidak diterapkan secara benar, partisipasi dapat merusak motivasi dan menurunkan kemampuan untuk mencapai sasaran organisasi.

### **Keunggulan Penganggaran Partisipatif**

Keunggulan anggaran partisipasi menurut Garrison dan Noreen (2000:408) adalah sebagai berikut: (1) Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak, (2) Setiap orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktifitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran, (3) Setiap orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut, sebaliknya orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang berasal dari atas, (4) Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik, sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Di sisi lain, jika anggaran dialirkan dari atas mereka akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

### **Anggaran**

Menurut Munawir (1995:47), anggaran merupakan rencana jangka pendek (biasanya satu tahun) perusahaan untuk melaksanakan sebagian rencana jangka panjang yang berisi langkah-langkah strategik untuk mewujudkan strategi objektif tertentu serta taksiran sumber daya yang diperlukan (Munawir, 1995:47). Penganggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan

(Nafarin, 2000). Penganggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

### **Fungsi Anggaran**

Fungsi anggaran pada suatu perusahaan merupakan alat untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan kegiatan, fungsi perencanaan, koordinasi, pengawasan, dan juga sebagai pedoman kerja dalam menjalankan perusahaan untuk tujuan yang telah ditetapkan. Winardi (1983:149) mengungkapkan bahwa fungsi anggaran adalah: (1) Fungsi Perencanaan, perencanaan merupakan salah satu fungsi manajemen dan fungsi ini merupakan dasar pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen lainnya, (2) Fungsi Pengawasan, Anggaran merupakan salah satu cara untuk mengadakan pengawasan dalam perusahaan. Pengawasan itu merupakan usaha-usaha yang ditempuh agar rencana yang telah disusun sebelumnya dapat dicapai. Dengan demikian, pengawasan dilakukan untuk mengevaluasi prestasi kerja dan tindakan perbaikan apabila dianggap perlu, (3) Fungsi Koordinasi, Fungsi koordinasi menuntut adanya keselarasan tindakan bekerja dari setiap individu atau bagian dalam perusahaan untuk mencapai tujuan. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa untuk menciptakan adanya koordinasi diperlukan perencanaan yang baik, yang dapat menunjukkan adanya keselarasan rencana antara satu bagian dengan bagian lainnya, (4) Anggaran Sebagai Pedoman Kerja, Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun sistematis dan dinyatakan dalam unit moneter. Lazimnya penyusunan anggaran berdasarkan pengalaman masa lalu dan taksiran pada masa yang akan datang dapat dijadikan pedoman kerja bagi setiap bagian dalam perusahaan untuk menjalankan kegiatannya.

### **Proses Penyusunan Anggaran**

Menurut Ikhsan dan Ishak (2005:161), ada tiga tahapan utama dalam proses penyusunan anggaran yaitu: (1) Penetapan Tujuan, Aktifitas perencanaan dimulai dengan menerjemahkan tujuan organisasi yang luas ke dalam tujuan-tujuan aktivitas yang khusus. *Controler* dan direktur perencanaan memainkan peranan kunci dalam proses penyusunan anggaran yang disesuaikan dengan struktur organisasi, maupun gaya kepemimpinannya. Manajer tingkat bawah dan para karyawan sebaiknya diberikan kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penetapan tujuan, karena mereka merupakan bagian dari organisasi tersebut, dengan demikian proses penyusunan anggaran akan terlaksana lebih efektif, (2) Implementasi, Pada tahap implementasi, rencana formal digunakan untuk mengkomunikasikan tujuan dan strategi organisasi, serta untuk memotivasi orang secara positif dalam organisasi. Konsep ilmu keperilakuan utama yang mempengaruhi tahap implementasi adalah komunikasi, kerjasama, dan koordinasi, (3) Pengendalian dan Evaluasi Kinerja, Setelah anggaran diimplementasikan, maka anggaran tersebut berfungsi sebagai elemen kunci dalam sistem pengendalian. Anggaran menjadi tolok ukur terhadap kinerja aktual dibandingkan dengan kinerja yang direncanakan.

### **Definisi Tunjangan**

Tunjangan adalah segala pembayaran tambahan oleh pengusaha kepada karyawan berupa tunai dan diberikan secara rutin atau periodik (Ruky, 2002:159). Selanjutnya tunjangan merupakan tambahan penghasilan yang diberikan perusahaan kepada para karyawannya, karena karyawannya tersebut dianggap telah ikut berpartisipasi dengan baik dalam mencapai tujuan perusahaan (Saydam, 2000:236).

Terdapat sedikit atau tidak ada bukti bahwa variasi sangat besar dari program tambahan yang sering diistilahkan tunjangan, bermaksud untuk mempertahankan

karyawan yang ada, memotivasi karyawan ke arah produktivitas yang lebih tinggi serta memudahkan untuk memperoleh karyawan yang berkualitas.

### **Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP)**

Dalam Peraturan Walikota Surabaya Nomor 82 Tahun 2012, Nomor 59 Tahun 2013 dan Perwali Nomor 13 Tahun 2014 mengenai Perubahan Kedua tentang Kriteria Pemberian Tambahan Penghasilan kepada Pegawai Negeri Sipil Daerah, disebutkan bahwa Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) diberikan kepada seluruh Pegawai Negeri Sipil Daerah yang selanjutnya disingkat PNSD, termasuk didalamnya Pegawai Negeri Sipil dan Calon Pegawai Negeri Sipil Pemerintah Kota Surabaya.

Pemberian Tambahan Penghasilan Pegawai dibebankan pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Besaran tambahan penghasilan pegawai (TPP) bagi pengelola keuangan SKPD/Unit Kerja ditentukan berdasarkan jumlah anggaran belanja daerah yang dikelola oleh masing-masing SKPD serta jumlah anggaran belanja daerah yang dikelola oleh masing-masing Unit Kerja pada SKPD Sekretariat Daerah.

Jumlah tambahan penghasilan berdasarkan beban kerja yang diterima oleh PNSD setiap bulan diperoleh dari hasil pengalihan antara bobot jabatan dengan besaran harga untuk setiap satuan bobot jabatan yang telah ditetapkan. Tambahan penghasilan pegawai berdasarkan beban kerja dan tambahan penghasilan pegawai bagi pengelola keuangan yang diterima oleh PNSD dipengaruhi oleh skor kehadiran pegawai.

Skor kehadiran pegawai setiap bulan dicetak melalui sistem informasi manajemen kinerja kehadiran pegawai. Dalam melakukan penghitungan skor kehadiran pegawai, cuti tahunan dan dinas luar meliputi mengikuti diklat, melaksanakan perjalanan dinas luar daerah/negeri dan melaksanakan tugas kedinasan lainnya, dihitung sebagai hari masuk kerja.

Tambahan penghasilan pegawai berdasarkan pertimbangan obyektif lainnya sebagaimana dimaksud diberikan kepada PNSD dalam bentuk uang makan, uang air dan uang penunjang operasional.

### **Definisi Kinerja**

Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi (Mahsun, 2006:25).

Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan atau target-target tertentu yang hendak dicapai.

Dari pernyataan beberapa ahli dapat disimpulkan bahwa kinerja merupakan hasil kerja yang dihasilkan oleh pegawai atau keadaan yang sebenarnya yang ditunjukkan sesuai tugas, fungsi, dan tanggung jawabnya dalam organisasi. Kinerja karyawan dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, inisiatif, pengalaman kerja, dan motivasi.

Hasil kerja baik yang diberikan seorang pegawai, diharapkan dapat menjadi umpan balik untuk menghasilkan mutu/ kualitas pekerjaan yang baik pula. Dengan pendidikan yang mencukupi diharapkan mampu mempengaruhi kinerja seseorang karena dapat memberikan wawasan yang lebih luas untuk berinisiatif dan berinovasi dan selanjutnya berpengaruh terhadap kinerjanya.

### **Pengukuran Kinerja**

Meningkatnya kesadaran masyarakat terhadap penyelenggaraan administrasi publik memicu timbulnya gejolak yang berakar pada ketidakpuasan. Tuntutan yang semakin tinggi diajukan terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara Negara atas

kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka. Dengan kata lain, kinerja instansi pemerintah kini lebih banyak mendapat sorotan, karena masyarakat mulai mempertanyakan manfaat yang mereka peroleh atas pelayanan instansi pemerintah.

Hal ini menyebabkan peningkatan kebutuhan adanya suatu pengukuran kinerja terhadap penyelenggara Negara sebagai penerima amanat rakyat. Pengukuran kinerja tersebut akan dapat dilihat seberapa jauh kinerja yang telah dihasilkan dibandingkan dengan yang telah direncanakan dalam suatu periode tertentu.

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud. *Pertama*, pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam pemberian pelayanan publik. *Kedua*, ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. *Ketiga*, ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan (Mardiasmo, 2002).

### **Tujuan Pengukuran/ Penilaian Kinerja Sektor Publik**

Tujuan dilakukan penilaian kinerja di sektor publik adalah: (1) Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi, pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik digunakan untuk mengetahui ketercapaian tujuan organisasi. Penilaian kinerja berfungsi sebagai tonggak (*milestone*) yang menunjukkan tingkat ketercapaian tujuan dan juga menunjukkan apakah organisasi berjalan sesuai arah atau menyimpang dari tujuan yang ditetapkan. Jika terjadi penyimpangan dari arah yang semestinya, pimpinan dengan cepat dapat melakukan tindakan koreksi dan perbaikan, (2) Menyediakan sarana pembelajaran pegawai. Pengukuran kinerja merupakan pendekatan sistematis dan terintegrasi untuk memperbaiki kinerja organisasi dalam rangka mencapai tujuan strategis organisasi dan mewujudkan visi dan misinya. Sistem pengukuran kinerja bertujuan untuk memperbaiki hasil dari usaha yang dilakukan oleh pegawai dengan mengaitkannya terhadap tujuan organisasi. Pengukuran kinerja merupakan sarana untuk pembelajaran pegawai tentang bagaimana seharusnya mereka bertindak, dan memberikan dasar dalam perubahan perilaku, sikap, *skill*, atau pengetahuan kerja yang harus dimiliki pegawai untuk mencapai hasil kerja terbaik. Hanya dengan pengukuran kinerja seseorang dapat diketahui bahwa ia telah bekerja dengan baik atau tidak. Proses pengukuran dan penilaian kinerja akan menjadi sarana pembelajaran bagi semua pegawai organisasi melalui refleksi terhadap kinerja masa lalu, Evaluasi kinerja saat ini, dan identifikasi solusi terhadap permasalahan kinerja saat ini dan membuat keputusan-keputusan untuk perbaikan kinerja yang akan datang, (3) Memperbaiki kinerja periode-periode berikutnya. Pengukuran kinerja dilakukan sebagai sarana pembelajaran untuk perbaikan kinerja di masa yang akan datang. Penerapan sistem pengukuran kinerja dalam jangka panjang bertujuan untuk membentuk budaya berprestasi (*achievement culture*) di dalam organisasi, (4) Memberikan pertimbangan yang sistematis dalam pembuatan keputusan pemberian penghargaan (*reward*) dan hukuman (*punishment*). Pengukuran kinerja bertujuan memberikan dasar sistematis bagi manajer untuk memberikan *reward*, misal kenaikan gaji, tunjangan dan promosi, atau *punishment* misalnya pemutusan kerja, penundaan promosi, dan teguran. Sistem manajemen kinerja modern diperlukan untuk mendukung sistem gaji berdasarkan kinerja (*performance based pay*) atau disebut juga pembayaran yang berorientasi hasil (*result oriented pay*). Organisasi yang berkinerja tinggi berusaha menciptakan sistem *reward*, insentif dan gaji yang memiliki hubungan yang jelas dengan *knowledge*, *skill*, dan kontribusi individu terhadap kinerja organisasi, (5) Memotivasi pegawai. Dengan adanya pengukuran kinerja yang dihubungkan dengan manajemen kompensasi, maka pegawai yang berkinerja tinggi akan memperoleh *reward*. *Reward* tersebut memberikan motivasi pegawai untuk berkinerja lebih tinggi. Pengukuran kinerja juga

mendorong manajer untuk memahami proses memotivasi, bagaimana individu membuat pilihan tindakan berdasarkan pada preferensi, *reward*, dan prestasi kerjanya, (6) Menciptakan akuntabilitas public. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja financial organisasi dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja. Bagi pihak internal, manajer membutuhkan laporan kinerja dari stafnya untuk meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja, bagi pihak eksternal, informasi kinerja tersebut digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik (Mahmudi, 2007:14).

### **Manfaat Pengukuran Kinerja**

Secara umum, tujuan sistem pengukuran kinerja adalah: (1) Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen, (2) Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan, (3) Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja, (4) Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati, (5) Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi, (6) Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi, (7) Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah, (8) Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif (Mardiasmo, 2002: 122).

### **Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja**

Kinerja merupakan suatu konstruk multidimensional yang mencakup banyak faktor yang mempengaruhinya. Faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja adalah: (1) Faktor personal/ individual, meliputi: pengetahuan, ketrampilan (*skill*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi, dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu, (2) Faktor kepemimpinan, meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, semangat, arahan, dan dukungan yang diberikan manajer dan *team leader*, (3) Faktor tim, meliputi: kualitas dukungan dan semangat yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap sesama anggota tim, kekompakan dan keeratn anggota tim, (4) Faktor sistem, meliputi: system kerja, fasilitas kerja atau infrastruktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi, dan kultur kinerja dalam organisasi, (5) Faktor kontekstual (situasional), meliputi tekanan dan perubahan lingkungan eksternal dan internal (Mahmudi, 2007: 20).

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Managerial**

Fungsi dari penganggaran partisipatif digunakan untuk mengetahui seberapa besar keikutsertaan managerial dalam berpartisipasi mengelola anggaran. Supriyono (2005) mengungkapkan bahwa di Indonesia, hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja manajer mempunyai hubungan positif secara signifikan. Manager yang terlibat dalam suatu proses penganggaran dan diberi kesempatan ambil bagian dari keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran akan merasa lebih produktif dan puas akan pekerjaannya sehingga memungkinkan adanya rasa berprestasi yang meningkatkan kinerjanya. Dengan adanya sikap berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan etos kerja sehingga berdampak pada peningkatan kinerja managerialnya. Jadi semakin tingginya partisipasi anggaran maka semakin meningkatnya kinerja managerial.

Penelitian yang dilakukan oleh Sardjito dan Muthaher (2007) tentang pengaruh partisipan penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dengan budaya

organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi menunjukkan bahwa partisipan penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah. Hasil penelitian sama yang dilakukan oleh Wulandari (2011) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah (managerial).

H<sub>1</sub>: Penganggaran partisipatif pengaruh positif terhadap kinerja managerial.

### **Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Managerial dengan TPP sebagai Varabel Moderasi**

Salah satu kebijakan yang diterapkan Pemerintah Kota Surabaya untuk membenahi kinerja instansi pemerintah adalah dengan memberikan Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) sesuai Perwali Nomor 13 Tahun 2014 mengenai Perubahan Kedua tentang Kriteria Pemberian Tambahan Penghasilan kepada Pegawai Negeri Sipil Daerah, disebutkan bahwa Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) diberikan kepada seluruh Pegawai Negeri Sipil Daerah yang selanjutnya disingkat PNSD, termasuk didalamnya Pegawai Negeri Sipil dan Calon Pegawai Negeri Sipil Pemerintah Kota Surabaya.

TPP yang diberikan kepada pegawai sangat berpengaruh terhadap kinerjanya. Dimana TPP dapat memotivasi pegawai untuk bekerja keras dalam melakukan pekerjaan dan TPP juga dapat memberikan semangat kerja yang tinggi serta bersikap lebih profesional. Dengan profesional dan semangat kerja pegawai akan mendorong pegawai untuk berpartisipasi aktif dalam semua aspek kegiatan dalam suatu organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Suhardjo (2012) menunjukkan bahwa Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai.

H<sub>2</sub>: Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) berdampak pada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja managerial.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan gambaran dari objek penelitian**

Jenis Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi penelitian ini adalah instansi yang merupakan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Surabaya, yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dari pemerintah daerah dengan sampel pejabat setingkat kepala bagian/bidang/subdinas dan kepala subbagian/subbidang/seksi dari instansi pada Pemerintah Kota Surabaya.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel yang tidak secara acak dari populasi dan sampel dipilih berdasarkan pertimbangan tertentu sesuai dengan tujuan penelitian yaitu pejabat setingkat kepala bagian/bidang/subdinas dan kepala subbagian/subbidang/seksi dari instansi pada Pemerintah Kota Surabaya.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan data yang dibutuhkan guna mendukung penelitian ini menggunakan metode survei kuesioner. Survei kuesioner merupakan metode survei dengan menggunakan kuesioner penelitian. Kuesioner adalah satu set pertanyaan yang tersusun secara sistematis dan standar sehingga pertanyaan yang sama dapat diajukan kepada setiap responden. Kuesioner merupakan alat pengumpulan data yang efektif karena dapat diperolehnya data standar yang dapat dipertanggungjawabkan untuk keperluan analisis menyeluruh tentang karakteristik populasi yang diteliti (Supranto, 2000). Kuesioner penelitian ini diserahkan langsung kepada responden atau meminta bantuan salah satu pegawai pada masing-masing SKPD untuk mengkoordinir penyebaran dan pengumpulan kuesioner pada SKPD tersebut.

## Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variable-variabel dalam penelitian ini terdiri dari variabel dependen yaitu kinerja manajerial dan variabel independennya adalah penganggaran partisipatif sedangkan tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel moderating.

### Penganggaran Partisipatif

Partisipasi anggaran adalah keterlibatan manajer dan luasnya pengaruh dalam proses penyusunan anggaran (Milani, 1975 dalam Supriyono 2005). Penganggaran partisipatif diukur dengan menggunakan instrumen daftar pertanyaan yang diadopsi dari Adrianto (2008). Daftar pertanyaan tersebut terdiri atas beberapa butir pertanyaan yang digunakan untuk menilai tingkat partisipasi responden dan pengaruhnya pada proses penyusunan anggaran.

Instrumen pertanyaan pada variabel penganggaran partisipatif antara lain mengenai: seberapa besar keterlibatan para manajer dalam proses penyusunan anggaran, tingkat kelogisan alasan atasan untuk merevisi usulan anggaran yang dibuat manajer, intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran, besarnya pangaruh manajer dalam anggaran, seberapa besar manajer merasa mempunyai kontribusi penting terhadap anggaran, serta frekuensi atasan meminta pendapat manajer dalam penyusunan anggaran.

### Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan hasil upaya yang dilakukan manajer dalam melakukan tugas dan fungsinya dalam organisasi. Kinerja manajerial diukur dengan menggunakan instrumen daftar pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney *et al.* (1963). Daftar pertanyaan diadopsi dari Adrianto (2008) yang terdiri dari 9 (sembilan) butir pertanyaan digunakan untuk mengevaluasi kinerja responden.

Kinerja manajerial dalam penelitian ini diukur dengan delapan dimensi kinerja yaitu: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan/representasi.

### Tambahan Penghasilan Pegawai

Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) merupakan bentuk formulasi dari tunjangan atau insentif yang diberikan kepada PNSD berdasarkan bobot jabatan beban kerja dikalikan dengan besaran harga setiap satuan bobot jabatan yang telah ditetapkan. Daftar pertanyaan diadopsi dari Sianipar (2013) yang terdiri dari 5 (lima) butir pertanyaan digunakan untuk mengetahui tingkat pengaruh TPP terhadap kinerja responden. Indikator dari variabel Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) adalah: (1) Beban pekerjaan, beban kerja sebagaimana dimaksud dalam diberikan kepada seluruh PNSD berdasarkan besaran bobot jabatan masing-masing PNSD, (2) Kehadiran pegawai yaitu skor kehadiran pegawai ditentukan berdasarkan indikator kehadiran pegawai menurut Perwali Nomor 82 Tahun 2012, yang meliputi keterlambatan masuk kerja, kepulangan mendahului jam kerja, ketidakhadiran kerja karena cuti dan ketidakhadiran kerja karena selain cuti, (3) Pemberian uang makan yang diberikan kepada seluruh PNSD setiap bulan berdasarkan jumlah hari masuk kerja PNSD yang bersangkutan pada hari kerja dalam rangka keperluan makan PNSD pada hari kerja, uang air yang diberikan kepada seluruh PNSD setiap bulan dan uang penunjang operasional yang diberikan kepada Asisten Sekretaris Daerah dan Kepala SKPD/Unit kerja setiap bulan berdasarkan jumlah hari masuk kerja yang bersangkutan dalam rangka menunjang kelancaran pelaksanaan seluruh tugas dan fungsi Asisten dan SKPD/Unit Kerja yang dipimpinnya serta memperluas jaringan kerja dengan pihak internal dan eksternal Pemerintah Daerah.

### **Teknik Analisis Data**

Dalam penelitian ini, instrument yang digunakan sebagai alat ukur untuk variable-variabel dalam penelitian ini adalah berupa kuesioner yang digunakan yaitu terdiri dari kinerja manajerial, penganggaran partisipatif, dan tambahan penghasilan pegawai sebagai variable moderating.

Secara operasional, instrument ini dikembangkan dan dikemas dalam satu perangkat yang terdiri dari empat bagian. Bagian pertama berisi identitas pribadi yang mengungkap karakteristik responden, kemudian bagian-bagian selanjutnya berisikan pertanyaan – pertanyaan yang berhubungan dengan variable yang diteliti. Sebelum digunakan untuk pengukuran, terlebih dulu diuji baik validitas dan reliabilitasnya karena instrument yang baik adalah instrument yang bisa menyajikan data yang valid dan reliabel.

### **Uji Validitas dan Uji Reliabilitas**

#### **Pengujian Validitas**

Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang ada (disusun) valid atau tidak (Ghozali, 2002). Dengan kata lain kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji Validitas dilakukan dengan cara melihat korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor variabel melalui program SPSS v.20. Dasar pengambilan keputusan adalah jika nilai  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel.

#### **Pengujian Reliabilitas**

Pengujian ini untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran terhadap item-item pertanyaan apakah tetap konsisten bila dilakukan pengukuran dua atau lebih terhadap gejala yang sama dengan alat ukur yang sama. Teknik yang digunakan untuk pengujian reliabilitas adalah *Cronbach Alpha*. Dasar pengambilan keputusan yaitu apabila nilai *Alpha cronbach*  $>$  0,6.

#### **Uji Asumsi Klasik**

Sebelum melakukan regresi terdapat syarat yang harus dilalui yaitu melakukan uji asumsi klasik. Model regresi harus bebas dari asumsi klasik yaitu, bebas normalitas, autokorelasi, heteroskedastisitas dan multikolinearitas.

#### **Uji Normalitas**

Uji Normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Dasar pengambilan keputusan: (1) Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas, (2) Jika data menyebar jauh dari diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

#### **Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya (Ghozali, 2006). Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi dilihat dari nilai *Durbin Waston*.

Untuk mendeteksi ada dan tidaknya gejala autokorelasi maka dapat dilihat dari tabel *Durbin-Watson*. Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi adalah: (a) Angka DW

diatas +2 berarti ada autokorelasi negatif, (b) Angka DW diantara -2 sampai +2 berarti tidak ada autokorelasi, (c) Angka DW dibawah -2 berarti ada autokorelasi positif.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Gejala heteroskedastisitas dalam penelitian ini dideteksi dengan menggunakan grafik *scatterplot*. Pendeteksian mengenai ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y yang telah dipredkisi, dan sumbu X adalah residual yang telah di-studentized. Adapun dasar analisisnya sebagai berikut: (1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur maka mengindikasikan bahwa telah terjadi heteroskedastisitas, (2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Selain dengan menggunakan metode grafik diatas, yang mana dalam metode grafik tersebut dapat menimbulkan bias karena subjektivitas sangat tinggi, sehingga pengamatan antara satu dengan lainnya bisa menimbulkan perbedaan persepsi, maka digunakan uji statistik yaitu uji *Glejser*. Uji *Glejser* pada dasarnya dilakukan dengan meregresikan variabel-variabel bebas terhadap nilai absolut residualnya. Nilai absolut residual diperoleh dengan cara menghitung nilai residual melalui penghitungan regresi antara variabel independen dengan variabel dependen. Nilai residual pada dasarnya merupakan selisih antar nilai observasi dengan nilai prediksi (Sudarmanto, 2013:256).

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena  $VIF = 1/tolerance$ ) dan menunjukkan adanya kolinearitas yang tinggi. Dasar pengambilan keputusan adalah apabila nilai *tolerance* > 0,1 atau sama dengan nilai VIF < 10 berarti tidak ada multikolinearitas antar variabel dalam model regresi.

## Teknik Analisis dan Pengujian Hipotesis

### Teknik Analisis

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, yaitu menitikberatkan pada pengujian hipotesis, data yang dianalisis, sifatnya terukur dan kesimpulan yang dihasilkan merupakan generalisasi. Rumus Persamaan regresi tersebut adalah:

### Analisis Regresi Sederhana

Analisis ini digunakan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial (hipotesis 1). Adapun rumusnya adalah:

$$KM = \alpha + \beta_1 PP + \varepsilon$$

Keterangan:

KM : Kinerja Manajerial

A : Konstansta

B : Koefisien Regresi

PP : Penganggaran Partisipatif

$\varepsilon$  : *error*

### Moderated Regression Analysis (MRA)

Analisis yang digunakan untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan melalui TPP sebagai variabel moderating (hipotesis 2). Adapun rumusnya adalah:

$$KM = \alpha + \beta_1 PP + \beta_2 TPP + \beta_3 (PP * TPP) + \varepsilon$$

Keterangan:

KM : Kinerja Manajerial

$\alpha$  : Konstansta

$\beta$  : Koefisien Regresi

PP : Penganggaran Partisipatif

TPP: Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP)

$\varepsilon$  : error

**Tabel 1**  
**Pengelompokan Variabel Moderator**

Interaksi antara Variabel Moderator dan Variabel Prediktor (TPP*PP)	Hubungan antara Variabel Moderator dan Variabel Kriteria $Y = f(TPP, PP)$	
	Ada Hubungan	Tidak Ada Hubungan
Tidak Ada Interaksi	(1) Variabel itu adalah Variabel: <i>Intervening, Exogenous, Antecedent</i> atau Prediktor	(2) Variabel itu adalah Variabel <i>Homologizer Moderator</i>
Ada Interaksi	(3) Variabel itu adalah variabel : <i>Quasi Moderator</i>	(4) Variabel itu adalah Variabel: <i>Pure Moderator</i>

Sumber: Data sekunder diolah, 2014

$$Y = \alpha + \alpha_1 PP + \varepsilon \quad (1)$$

$$Y = \alpha + \alpha_1 PP + \alpha_2 TPP + \varepsilon \quad (2)$$

$$Y = \alpha + \alpha_1 PP + \alpha_2 TPP + \alpha_3 PP * TPP + \varepsilon \quad (3)$$

Dengan menggunakan pendekatan *Moderated Regression* maka dapat dikelompokan variabel moderator, yaitu: (a) Bila persamaan (2)  $\alpha_2$  TPP,  $\alpha_2$  signifikan dan persamaan (3)  $\alpha_3$  PP \* TPP,  $\alpha_3$  tidak signifikan, maka variabel TPP bukan variabel moderator, tapi ia merupakan suatu variabel independen, *intervening, exogenous, antecedent*, atau prediktor, (b) Bila persamaan (2)  $\alpha_2$  TPP,  $\alpha_2$  tidak signifikan dan persamaan (3)  $\alpha_3$  PP \* TPP,  $\alpha_3$  signifikan, maka TPP merupakan *PURE MODERATOR* (TPP merupakan variabel moderator murni), (c) Bila persamaan (2)  $\alpha_2$  TPP,  $\alpha_2$  tidak signifikan dan persamaan (3)  $\alpha_3$  PP \* TPP,  $\alpha_3$  tidak signifikan, maka variabel TPP merupakan *HOMOLOGIZER MODERATOR*, (d) Bila persamaan (2)  $\alpha_2$  TPP,  $\alpha_2$  signifikan dan persamaan (3)  $\alpha_3$  PP \* TPP,  $\alpha_3$  tidak signifikan, maka variabel TPP merupakan suatu *QUASI MODERATOR*.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan prosedur pengujian hipotesis statistik sebagai berikut:

#### Uji F

Uji keberartian model regresi atau disebut uji F (uji Anova), digunakan untuk melihat apakah model persamaan regresi yang digunakan dapat menjelaskan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Jika model signifikan maka model bisa digunakan

untuk prediksi/peramalan, sebaliknya tidak signifikan maka model regresi tidak bisa digunakan untuk menjelaskan tingkat signifikansi yang ditetapkan dalam uji F yaitu sebesar 0.05.

### Uji t

Uji t digunakan untuk melihat pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Tingkat signifikansi yang digunakan adalah 0.05 dengan rumusan sebagai berikut:

$H_0: \rho \dots \rho = 0$  (tidak ada pengaruh)

$H_1: \rho \dots \rho \neq 0$  (ada pengaruh)

Hipotesis bisa diterima jika  $\rho$  value menunjukkan tingkat signifikansi di bawah 0,05 ( $p < 0,05$ ). Hipotesis ditolak jika  $\rho$  value menunjukkan hasil signifikansi di atas 0,05 ( $p > 0,05$ ) (Ghozali, 2006).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas

Untuk validitas instrumen aspek PP 1, aspek PP 2, aspek PP 3, aspek PP 4 dan aspek PP 5 terhadap total aspek penganggaran partisipatif (PP), masing-masing menunjukkan nilai koefisien korelasi sebesar 0,569 PP 1, 0,581 PP 2, 0,787 PP 3, 0,544 PP 4, 0,383 PP 5. Artinya koefisien korelasi dari kelima aspek penganggaran partisipatif tersebut lebih besar dari  $r$  tabel yaitu 0,1816, sehingga disimpulkan instrumen penelitian untuk aspek penganggaran partisipatif dinyatakan valid. Validitas instrumen aspek TPP 1, aspek TPP 2, aspek TPP 3, aspek TPP 4 dan aspek TPP 5 terhadap total aspek tambahan penghasilan pegawai (TPP) menunjukkan nilai koefisien korelasi dari aspek TPP 1 sebesar 0,622, aspek TPP 2 sebesar 0,566, aspek TPP 3 sebesar 0,729, aspek TPP 4 sebesar 0,509, aspek TPP 5 sebesar 0,475. Artinya koefisien korelasi dari ketiga aspek kualitas tersebut lebih besar dari  $r$  tabel yaitu 0,1816, sehingga instrumen penelitian untuk aspek tambahan penghasilan pegawai (TPP) juga dinyatakan valid. Sedangkan nilai koefisien korelasi dari aspek KM 1 sebesar 0,626, aspek KM 2 sebesar 0,561, aspek KM 3 sebesar 0,517, aspek KM 4 sebesar 0,255, aspek KM 5 sebesar 0,573, aspek KM 6 sebesar 0,562, aspek KM 7 sebesar 0,527, aspek KM 8 sebesar 0,400, dan aspek KM 9 sebesar 0,362. Dengan nilai koefisien korelasi hitung dari sembilan aspek kinerja manajerial tersebut terhadap total aspek kinerja manajerial (KM) yang menunjukkan nilai koefisien korelasi hitung lebih besar dari  $r$  tabel yaitu 0,1816, maka instrumen penelitian untuk aspek kinerja manajerial dinyatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Berdasarkan output *Reliability Statistics* diatas, harga *Cronbach Alpha* yaitu sebesar 0,691 yang menunjukkan lebih besar dari nilai *Alpha cronbach* (0,691 > 0,6) sehingga dapat dinyatakan bahwa instrumen dalam penelitian ini reliabel.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Hasil uji normalitas grafik normal plot diatas, titik-titik menyebar mengikuti arah garis diagonal. Jadi model regresi layak dipakai karena memenuhi asumsi normalitas.

#### Uji Asumsi Autokorelasi

Hasil perhitungan dan analisa diatas didapat nilai *Durbin Watson* sebesar 1,551. Yang mana nilai *DW* tersebut terletak diantara -2 sampai +2, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi autokorelasi atau bebas dari autokorelasi.

### Uji Asumsi Heteroskedastisitas

Berdasarkan perhitungan didapat koefisien signifikansi (*Sig.*) variabel PP dan TPP lebih besar dari 0,05, yaitu 0,101 dan 0,936 artinya nilai signifikansi hubungan antara data pengamatan dengan residual absolutnya untuk masing-masing variabel lebih besar dari taraf signifikansi yang ditetapkan, yaitu 5%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang diperoleh tidak terdapat heteroskedastisitas.

### Uji Asumsi Multikolinieritas

Berdasarkan perhitungan Nilai *tolerance* semua variabel bebas lebih besar dari 0,10, demikian pula nilai VIF semuanya kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas adanya multikolinieritas.

### Uji Hipotesis

#### Analisis Regresi untuk Persamaan Satu

Pengujian pengaruh Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja Manajerial (KM) menghasilkan *t* hitung yang lebih besar dari *t* tabel yaitu  $1,689 < 1,98081$  dengan tingkat signifikansinya  $0,094 > 0,05$ , sehingga disimpulkan bahwa Penganggaran Partisipatif tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Surabaya.

#### Analisis Regresi untuk Persamaan Kedua

$$KM = 2,112 + 0,041 PP + 0,341 TPP$$

Nilai koefisien regresi dari model regresi tersebut diatas memberikan gambaran bahwa pengujian parsial pengaruh Penganggaran Partisipatif (PP) terhadap Kinerja Manajerial (KM) menghasilkan *t* hitung  $< t$  tabel yaitu sebesar  $0,532 < 1,98081$  dengan tingkat signifikansinya  $0,596 > 0,05$ , sehingga disimpulkan bahwa Penganggaran Partisipatif tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Surabaya. Sedangkan pengujian parsial untuk pengaruh Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) terhadap Kinerja Manajerial (KM) menghasilkan *t* hitung  $> t$  tabel yaitu sebesar  $5,161 > 1,98081$  dengan tingkat signifikansinya  $0,000 < 0,05$ . Sehingga dapat disimpulkan untuk variabel Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Surabaya.

Hasil *F* hitung sebesar  $15,063 > 3,08$  (*F* tabel) dengan tingkat signifikansinya dibawah 0,05 yaitu 0,000. Dengan demikian secara bersama-sama variabel Penganggaran Partisipatif dan Tambahan Penghasilan Pegawai berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

#### Moderated Regression Analysis (MRA)

$$KM = 9,639 - 2,121 PP - 1,922 TPP + 0,649 PP*TPP$$

Dari persamaan regresi diatas, maka penulis akan meringkas ketiga persamaan tersebut sebagai berikut:

Tabel 2  
Hasil Persamaan Regresi

1.	KM =	2,920 +	0,139 PP		
	Nilai Sig.	0,000	0,094 PP		
2.	KM =	2,112 +	0,041 PP +	0,341 TPP	
	Nilai Sig.	0,000	0,596	0,000	
3.	KM =	9,639 -	2,121 PP -	1,922 TPP	+0,649 PP*TPP
	Nilai Sig.	0,000	0,002	0,008	0,002

Sumber: Data sekunder diolah, 2014

Dengan membandingkan ketiga persamaan regresi diatas, maka dapat disimpulkan variabel Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) merupakan *pure moderator* / moderator murni.

### Uji Koefisien Determinasi

Hasil *Adjusted R Square* berdasarkan hasil analisis diatas diperoleh sebesar 0,256 atau 25,6%, yang berarti variabilitas Kinerja Manajerial dapat dijelaskan oleh variabel Penganggaran Partisipatif, Tambahan Penghasilan Pegawai dan moderating (PP\*TPP). Sedangkan sisanya yaitu 74,4% dijelaskan oleh variabel lain di luar model ini.

### Uji Hipotesis

#### Uji T

Untuk pengujian secara individu ini dilihat melalui nilai signifikansinya pada tabel *Coefficients<sup>a</sup>* diatas. Kriteria pengujian untuk signifikan atau tidaknya yaitu apabila nilai signifikan (*Sig.*) pada tabel *Coefficient<sup>a</sup>* < dari alpha 0,05 maka dikatakan mempunyai pengaruh yang signifikan.

Berdasarkan hasil pengolahan dengan melihat tingkat signifikansinya, maka untuk pengaruh variabel penganggaran partisipatif dengan nilai *Sig.* sebesar 0,002, variabel tambahan penghasilan pegawai dengan nilai *Sig.* sebesar 0,008, dan nilai *Sig.* variabel moderator (PP\*TPP) sebesar 0,002 yang menunjukkan lebih kecil dari alpha 0,05. Sehingga dapat disimpulkan ketiga variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di Pemerintah Kota Surabaya.

#### Uji F

Hasil tabel ANOVA didapat nilai F hitung sebesar 14,297. Kemudian dilakukan pengujian dengan menggunakan uji statistik F dengan  $\alpha = 0,05$ . Setelah pengujian dilakukan, diperoleh F-tabel yaitu sebesar 2,68. Karena F hitung lebih besar dari F tabel ( $14,297 > 2,68$ ), maka hal ini membuktikan bahwa variabel penganggaran partisipatif, tambahan penghasilan pegawai dan moderator (PP\*TPP) secara bersama-sama mempengaruhi besarnya kinerja manajerial Pemerintah Kota Surabaya.

Untuk pengujian ini dapat pula dilihat melalui nilai Signifikansi. Yang mana pada kedua tabel ANOVA diatas menunjukkan nilai *Sig.* adalah 0,000. Mengingat  $0,000 < 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa tingkat signifikansi sangat tinggi (bahkan masih dibawah 0,01, tingkat kepercayaan 99%).

### Pembahasan Hasil Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial dengan tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel moderating pada Pemerintah Kota Surabaya. Berdasarkan analisa statistik diatas dengan menggunakan *Moderate Regression Analysis* (MRA) menunjukkan hasil bahwa pengaruh tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial di Pemerintahan Kota Surabaya sangat signifikan.

Pada analisa regresi untuk persamaan satu dan dua, variabel penganggaran partisipatif tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di pemerintah kota Surabaya. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi pejabat manajer di lingkungan Pemerintah Kota Surabaya tidak berpengaruh besar dalam menentukan dan merumuskan sasaran anggaran. Selain itu pula para pejabat manajer di Pemerintah Kota Surabaya menyatakan bahwa fungsi perencanaan ikut berperan serta dalam menjalankan fungsi pengawasan, mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing dan menjelaskan peraturan pada bawahan, memberikan tugas, pekerjaan dan menangani keluhan dari pelanggan. Penyebab

lain tidak berpengaruhnya penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial karena sebesar apapun keterlibatan pegawai negeri tersebut dalam penyusunan anggaran tidak memberikan dampak apapun terhadap pendapatan atau gaji yang diterima oleh pegawai negeri tersebut. Hal ini dikarenakan pemerintah telah memiliki standar gaji pegawai negeri yang telah ditetapkan. Sehingga pegawai negeri tersebut tidak ingin meningkatkan kinerjanya lebih baik. Secara teori hubungan partisipasi dan kinerja manajerial dapat dijelaskan bahwa penganggaran partisipatif dapat dipandang tidak memiliki keuntungan baik dari sisi kekuatan, informasi atau penghargaan kantor dinas pada pegawai. Kondisi ini menyebabkan pegawai negeri dengan partisipatif tinggi ada yang cenderung memiliki kinerja manajerial rendah sebab tidak melihat adanya manfaat dari sisi partisipatif. Sebaliknya pegawai negeri dengan tingkat kebutuhan akan kekuatan pengenalan oleh kantor dinas akan melihat penganggaran partisipatif sebagai bentuk pengenalan akan eksistensi di kantor sehingga cenderung meningkatkan kinerja manajerial. Dengan adanya dua kondisi itu dengan tingkat kebutuhan informasi, sumber daya yang berbeda menyebabkan penelitian ini efek dari penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial melemah.

Sedangkan hasil perhitungan regresi pada persamaan tiga dengan menggunakan analisa MRA, menghasilkan koefisien regresi yang negatif. Hal ini sesuai dengan definisi dari *Moderated Regression Analysis*, bahwa variabel *moderating* adalah variabel independen yang berfungsi menguatkan atau melemahkan hubungan antar variabel independen terhadap variabel dependen. Atau variabel *moderating* juga dapat menyebabkan sifat atau hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen menjadi positif atau negatif. Oleh karena hasil dari persamaan tiga dengan menggunakan MRA, prediksi nilai negatif mengindikasikan bahwa efek moderasi yang diberikan adalah negatif, artinya tambahan penghasilan pegawai yang dalam hal ini sebagai variabel *moderating* mengurangi pengaruh atau memperlemah pengaruh partisipatif anggaran terhadap kinerja manajerial. Dalam hal ini, melemahnya pengaruh atau hubungan yang negatif penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial setelah dimoderasi oleh variabel tambahan penghasilan pegawai, karena berdasarkan hasil pengamatan di lapangan, salah satu yang menjadi penyebab yaitu situasi kerja yang dipersepsikan kurang kondusif, sehingga tidak menuntut seorang pegawai atau para manajer untuk memiliki sifat pengendalian yang tinggi dan memiliki kemampuan yang lebih besar untuk mempengaruhi lingkungan. Selain itu persepsi para pegawai atau manajer selama ini, meskipun telah bekerja keras dan menghasilkan keuntungan bagi kantor dinas, tapi tidak dihargai sebagaimana mestinya, misalnya dipromosikan jabatan lebih tinggi. Dengan adanya tambahan penghasilan pegawai yang dalam penelitian ini sebagai variabel *moderating*, maka para pegawai atau para pejabat manajer sangat termotivasi dalam kinerja disebabkan adanya tambahan penghasilan pegawai sebagai insentif. Dan hal tersebut bisa memacu para karyawan untuk kerja maksimal dalam menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya sebagai pegawai di Pemerintahan Kota Surabaya. Sehingga hipotesis kedua yang menyatakan variabel tambahan penghasilan pegawai sebagai variabel moderating dalam hubungannya dengan penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial di Pemerintah Kota Surabaya.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Simpulan dari hasil penelitian yang telah dilakukan sebagai berikut: (1) Pada pengujian pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dapat dijelaskan bahwa Penganggaran Partisipatif tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Surabaya, (2) Pada pengujian pengaruh variabel Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) terhadap Kinerja Manajerial (KM) berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial di Pemerintah

Kota Surabaya. Sedangkan dilihat dari nilai koefisien regresinya yang positif dapat dijelaskan bahwa dengan meningkatnya Tambahan Penghasilan Pegawai akan meningkatkan juga Kinerja Manajerial di Pemerintah Kota Surabaya, (3) Dalam analisis MRA menunjukkan bahwa variabel Penganggaran Partisipatif, Tambahan Penghasilan Pegawai dan variabel moderasi dari tambahan penghasilan pegawai mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial di Pemerintah Kota Surabaya. Dan dijelaskan juga bahwa variabel tambahan penghasilan pegawai benar-benar sebagai *pure moderator* (moderator murni).

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan tentang pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kinerja Manajerial dengan Tambahan Penghasilan Pegawai sebagai variabel moderasi maka saran yang dapat penulis ajukan yang terkait dengan penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Analisis regresi dalam penelitian ini menghasilkan koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) yang cukup rendah. Mengingat prosentase yang cukup tinggi dalam penelitian ini dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini, dengan demikian penelitian selanjutnya hendaknya menambahkan faktor -faktor lain yang mungkin juga berpengaruh terhadap kinerja manajerial, (2) Dalam penelitian ini obyek yang digunakan adalah Kota Surabaya, bagi peneliti selanjutnya akan lebih baik jika memperluas obyek penelitian seperti seluruh propinsi Jawa timur sehingga akan memberikan kemungkinan yang lebih besar untuk memperoleh hasil yang mendekati kondisi sebenarnya.

### DAFTAR PUSTAKA

- Adrianto, Y. 2008. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Moderating. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Chong, V.K. dan K.M. Chong. 2002. Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance. *Astructural Equation Modeling Approach, Behavioral Research in Accounting*. USA.
- Darlis, E. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia*. 5(1).
- Dwipayana, A. 2004. *Institute for Research and Empowerment Buku Promosi Otonomi Desa*. Cetak 1. Yogyakarta.
- Garrison dan Noreen, 2000. *Akuntansi Manajerial*. Terjemahan Totok Budi Santoso. Buku Satu. Salemba Empat. Jakarta.
- Ghozali, I. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- [http://id.wikipedia.org/wiki/Penelitian\\_kuantitatif](http://id.wikipedia.org/wiki/Penelitian_kuantitatif), (diakses pada tanggal 8 Mei 2014)
- <http://www.surabaya.go.id/>, (diakses pada tanggal 27 Oktober 2014)
- Ikhsan, A. dan M. Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mahmudi. 2007. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Edisi 2. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Mahoney, T. A, Jerdee T.H. dan S.J. Carroll. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. South Western Publishing. Cincinatti.
- Mahsun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Penerbit BPFE. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI. Yogyakarta
- \_\_\_\_\_. 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. ANDI. Yogyakarta
- Milani, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*.

- Munawir, S. 1995. *Analisa Laporan Keuangan*. Edisi Kelima. Penerbit Liberty. Yogyakarta.
- Nafarin, M. 2000. *Penganggaran Perusahaan*. Edisi Pertama. Salemba Empat. Jakarta.
- Peraturan Walikota. 2014. Peraturan Walikota Surabaya Nomor 13 Tahun 2014 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Walikota Surabaya Nomor 82 Tahun 2012 Tentang *Kriteria Pemberian Tambahan Penghasilan Kepada Pegawai Negeri Sipil Daerah*.
- Ruky, A. S. 2002. *Manajemen Penggajian & Pengupahan untuk Karyawan Perusahaan*. PT Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Sardjito, B. dan O. Muthaheer. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Universitas Islam Sultan Agung Makassar.
- Saydam, G. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Djambatan. Jakarta.
- Shields, J.F. dan M.D. Shields, M. 1998. Antecedents of Participate Budgeting. *Accounting Organitations and Society*. 49-76.
- Siegel, G. dan H.R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South Western Publishing Co. Jakarta.
- Sudarmanto, R. G. 2013. *Statistik Terapan Berbasis Komputer*. Mitra Wacana Media. Jakarta.
- Suhardjo, Y. 2012. Pengaruh Kepemimpinan dan Tambahan Penghasilan Pegawai (TPP) terhadap Kinerja Pegawai (Studi Kasus pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Pemerintah Kabupaten Sorong). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Semarang.
- Supranto, J. 2000. *Teknik Sampling Untuk Survey dan Eksperimen*. PT Rineka Cipta. Jakarta
- Supriyono, R.A. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi, Keinginan Sosial, dan Asimetri Informasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia XX*
- Winardi, 1983. *Azas-Azas manajemen*. Edisi Ketujuh. Penerbit Alumni. Bandung.
- Wulandari, N. E. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Demak). *Skripsi*. Universitas Diponegoro Semarang.