

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Institusional

Untuk melihat konsep dasar sebuah organisasi, telah banyak penelitian sebelumnya yang menggunakan teori institusional dalam penelitiannya. Dacin et al. (2002) menyatakan bahwa teori institusional adalah penjelasan populer dan kuat mengenai tindakan individu dan organisasi. Teori institusional memberi pandangan bahwa tekanan eksternal yang berasal dari lingkungan eksternal organisasi seperti politik, norma-norma, praktik-praktik institusional dalam bentuk tekanan fungsional dan sosial, akan berpengaruh terhadap keberlangsungan hidup suatu organisasi (Ashworth et al. 2007).

Chun dan Rainey (2005) menjelaskan bahwa organisasi sektor publik lebih mudah terpengaruh oleh tekanan institusional yang disebabkan oleh adanya ambiguitas dari tujuan yang ingin dicapai organisasi tersebut, serta akibat dari munculnya motivasi dari operasional yang lebih ditujukan demi mencapai legitimasi daripada peningkatan dalam kinerja internal organisasi (Prayudi dan Basuki 2014). Organisasi sektor publik dapat menyerupai organisasi lainnya (homogen) yang

disebabkan adanya pelaksanaan praktik manajerial sebagai aksi dari legitimasi (Akbar, 2011) dalam (Prayudi dan Basuki, 2014).

Wijaya dan Akbar (2013) menjelaskan bahwa dalam menghadapi aturan yang sama dari lingkungan organisasi, *isomorphism* mendorong unit dari populasi untuk menyerupai unit lain. Lingkungan eksternal yang memberikan tekanan adaptif kepada kelompok organisasi yang ada didalamnya memicu adanya keseragaman organisasi, sehingga organisasi-organisasi tersebut dapat merespon dengan perlakuan yang sejenis (Scott, 2001). Terjadinya perubahan organisasi untuk menerapkan institusional *isomorphism* menurut Akbar (2011) disebabkan tiga hal berikut:

1. *Coercive isomorphism*

Adanya ketergantungan organisasi terhadap organisasi lain, menyebabkan suatu organisasi harus patuh terhadap aturan yang bersifat formal maupun nonformal organisasi lain.

2. *Mimetic isomorphism*

Adanya organisasi yang memiliki tipe yang sama dan dianggap lebih sukses dan terlegitimasi, mendorong suatu organisasi untuk menyerupai organisasi tersebut.

3. *Normative isomorphism*

Adanya praktik manajemen yang telah banyak digunakan dan dianggap baik memicu suatu organisasi untuk menyerupai organisasi lain.

Organisasi mengalami perkembangan sesuai dengan berjalannya waktu dan hal tersebut disepakati dalam sebuah organisasi sebagai salah satu kunci utama yang melatarbelakangi institusionalisasi (Pfeffe, 1982). Zucker (1977) menjelaskan cara yang tepat dan telah banyak diterima melalui berbagai hal yang dilaksanakan dalam cara tertentu dikarenakan sudah menjadi salah satu cara yang bisa diterima untuk dilaksanakan.

Teori institusional juga mempertimbangkan sebuah proses struktur seperti aturan-aturan sebagai panduan untuk berperilaku. Kaitannya dengan penyusunan dan ketercapaian anggaran pada pemerintah daerah adalah bahwa terdapat aspek-aspek seperti peraturan undang-undang dan peraturan langsung dari pemerintah pusat maupun daerah yang memiliki pengaruh terhadap ketercapaian anggaran dan tujuan organisasi.

2. Teori Penetapan Tujuan

Motivasi adalah salah bentuk dari teori penetapan tujuan. Teori ini sebagai teori utama (*grand theory*) yang dikemukakan oleh Locke (1968) yang menekankan perlu adanya hubungan antara tujuan yang telah ditetapkan terhadap *output* dari kinerja. Teori penetapan tujuan menyatakan bahwa pemikiran dan niat merupakan penggerak dari perilaku setiap individu. Perilaku dari kinerja individu dipengaruhi oleh pemahamannya mengenai tujuan dari organisasinya tersebut. Tingkat kinerja atau tujuan yang ingin dicapai dapat dilihat dari sasaran individu tersebut. Untuk mewujudkan kinerja yang optimal dibutuhkan motivasi yang kuat, yang didasari oleh niat yang positif dari individu. Dalam menilai

kinerja, setiap individu harus mempunyai tujuan dan keterampilan. Teori ini menjelaskan, untuk meningkatkan kualitas prestasi kerja individu yang diiringi dengan peningkatan dalam kemampuan serta keterampilan kerja, individu tersebut harus menetapkan tujuan-tujuan yang menantang dan dapat diukur.

Locke (1968) dalam Kusuma (2013) menyatakan ketepatan anggaran dipengaruhi oleh penetapan tujuan. Visi dan misi organisasi merupakan tujuan utama sehingga diperlukan target kinerja yang jelas, oleh sebab itu setiap organisasi diharuskan menetapkan tujuan sasaran (*goal*), yang kemudian diformulasi dalam rencana anggaran. Sehingga dalam perencanaan anggaran perlu dicantumkan sasaran atau target yang ingin dicapai organisasi, tidak hanya memuat jumlah nominal dan perencanaan yang dibutuhkan setiap program kerja atau kegiatan yang akan dilaksanakan organisasi. Teori ini juga menjelaskan bahwa keberhasilan individu dalam menyusun dan mengelola anggaran merupakan tujuan yang ingin dicapai. Dengan menggunakan pendekatan teori penetapan tujuan, efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja dan ketercapaian anggaran diidentikkan sebagai tujuannya.

3. Pendidikan

Meningkatkan potensi dan kualitas diri yang dimiliki seperti meningkatkan kerohanian, akhlak yang mulia, kepribadian, kecerdasan, dan keterampilan individu merupakan suatu proses pembelajaran melalui pendidikan dari usaha sadar dan terencana individu. Sutrisno (2011)

menyatakan bahwa melalui pendidikan terjadi totalitas dalam dalam interaksi manusia, sebagai upaya untuk menjadi manusia yang seutuhnya dan proses dalam menempuh pendidikan akan terus berkembang.

Adhanari (2005) menyatakan bahwa pendidikan merupakan proses pembelajaran jangka panjang yang sistematis dan terstruktur, sehingga setiap individu dapat mencapai tujuan-tujuan umum dengan pemahaman pengetahuan konseptual dan teoritis yang dimilikinya. Oleh karena itu pendidikan seorang dapat meningkatkan kinerjanya.

Potensi dan kualitas sumber daya manusia adalah sebuah kewajiban yang harus dilaksanakan (*necessary condition*), baik melalui pendidikan yang bersifat formal atau pendidikan informal. Pada pendidikan yang bersifat formal mempunyai jenjang pendidikan yang sistematis serta disertai ijazah sebagai bukti yang sah dan terpercaya dari hasil proses menempuh pendidikan tersebut. Sedangkan pada pendidikan yang bersifat informal memiliki jangka tempuh pendidikan yang relatif singkat dan bersifat khusus.

Melalui pendidikan setiap individu dapat meningkatkan kemampuan keterampilan yang dimiliki, membentuk perilaku yang lebih baik, serta dapat mewujudkan bangsa yang bermartabat, sesuai dengan tujuan undang-undang dasar 1945 yaitu mencerdaskan kehidupan bangsa sehingga menjadi manusia yang bertanggungjawab. Beberapa aspek

dalam meningkatkan kualitas diri setiap individu yang ditempuh melalui pendidikan, menurut Hasan (2005) yaitu:

1. Meningkatkan kualitas dalam berpikir, mencakup beberapa hal seperti kemampuan analisis, kecerdasan, kreativitas, dan visioner.
2. Meningkatkan kualitas moral individu, mencakup beberapa hal seperti ketakwaan kepada Tuhan yang Maha Esa, kejujuran kepada sesama, kesabaran, keadilan, serta tanggungjawab.
3. Meningkatkan kualitas kerja, mencakup beberapa hal seperti *skill*, profesionalisme, dan efisien.
4. Meningkatkan kualitas hidup mencakup beberapa hal seperti mewujudkan kesejahteraan materi dan rohani serta menciptakan ketentraman dan dapat menjaga martabat dan harga diri.

Maka dari itu setiap individu dapat mengambil keputusan yang lebih bijaksana dalam bertindak, mengambil keputusan dan membuat pendidikan menjadi investasi yang penting dan produktif untuk kemajuan dalam segala kehidupan. Soemitro (1993) menjelaskan melalui proses pendidikan, diharapkan setiap individu dapat menjadi masyarakat yang dapat menyadari hak dan kewajiban sebagai anggota masyarakat maupun sebagai warga negara.

4. Pemahaman

Pemahaman merupakan proses atau cara untuk memahami atau memahamkan. Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) menjelaskan bahwa paham mempunyai arti benar akan, tahu benar, pandai dan paham terhadap sesuatu hal. Proses berkembangnya atas pengetahuan individu merupakan arti dari istilah pemahaman. Riko (2006) mendefinisikan pemahaman sebagai faktor psikologi dalam proses pembelajaran. Tujuan utama dalam proses pembelajaran yaitu dapat memahami suatu hal tertentu dan mampu menangkap makna dari hal tersebut. Dalam mencapai sebuah pemahaman, seseorang harus melalui beberapa proses, selanjutnya melakukan pendalaman terhadap makna tersebut sehingga individu tersebut dapat meningkatkan kualitas dari pengetahuannya.

Dengan demikian seseorang yang pandai dan mengerti dengan benar akuntansi, dapat dikatakan individu tersebut mempunyai pemahaman akuntansi. Selain itu pemahaman mengenai akuntansi pada sektor publik, seseorang harus dapat mengimplementasikan seluruh proses perlakuan akuntansi sehingga dapat menghasilkan Rencana Anggaran Belanja (RAB) dan laporan realisasi anggaran yang handal, sesuai dengan pedoman pada prinsip akuntansi berterima umum (PABU) dan standar dalam menyusun laporan keuangan seperti yang telah ditetapkan pada Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 mengenai standar akuntansi pemerintah (Diani, 2014) serta dapat menganalisis informasi-informasi yang dihasilkan dari laporan anggaran tersebut.

Yuliani (2010) menjelaskan bahwa untuk menghasilkan rencana anggaran belanja daerah dan proses penyerapan anggaran yang baik maka kualitas setiap individu yang mengemban tugas-tugas tersebut harus menjadi fokus utama dan para karyawan yang terlibat dalam proses aktivitas tersebut harus memahami dan mengerti mengenai proses, serta pelaksanaan akuntansi harus dilaksanakan sesuai dengan pedoman atau ketentuan yang berlaku.

Diharapkan dalam proses dan implementasi pengelola keuangan daerah para pengelola harus memiliki pemahaman yang baik mengenai akuntansi keuangan daerah sehingga dapat menyusun dan menggunakan anggaran dengan bijaksana.

5. Pelatihan

Untuk meningkatkan dan mendapatkan ketrampilan yang lebih baik, sangat perlu dilaksanakan dan diikutsertakan dalam pelatihan sebagai bagian tambahan dari proses belajar yang tidak didapatkan didalam sistem pendidikan. Pelatihan bagi karyawan dalam sebuah organisasi sangat diperlukan sebagai proses tambahan dalam pembelajaran, guna meningkatkan pengetahuan, keahlian, perbaikan sikap serta pengalaman sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kinerja karyawan tersebut. Menurut Rivai (2004) menyatakan bahwa proses pembelajaran dalam pelatihan dilaksanakan dalam waktu yang singkat dan lebih mengutamakan metode praktik dibandingkan menggunakan teori.

Mathis dan Jackson (2002) juga menjelaskan dalam mencapai tujuan organisasi, setiap individu harus dapat meningkatkan kemampuan tertentu. Upaya yang dilakukan dalam meningkatkan kemampuan dan potensi individu tersebut dibutuhkan proses melalui sebuah pelatihan. Sedarmayanti (2010) menyatakan bahwa pelatihan bertujuan mempersiapkan individu agar dapat melakukan pekerjaannya sekarang dan untuk mengembangkan dan meningkatkan pengetahuan, ketrampilan dan sikap individu tersebut. Pelatihan yang diterima seorang menurut Moyes (2007) seperti pelatihan yang dilaksanakan dalam organisasi tersebut, dalam sebuah pertemuan atau konferensi, *wrokshop*, bimtek, serta pelatihan profesi yang diambil oleh seseorang tersebut.

Adanya pelatihan bagi pegawai diharapkan dapat meningkatkan kemampuan dan kualitas pegawai semakin lebih baik dalam melaksanakan tanggungjawabnya, oleh sebab itu pelatihan perlu dilaksanakan pelatihan sebagai media pembelajaran dalam meningkatkan pengetahuan dan keahlian tersebut. Pelatihan juga biasanya berfokus bagi para pegawai yang telah memiliki keahlian khusus sehingga dapat membantu para pegawai dalam memperbaiki dan menghadapi kelemahan-kelemahan dalam kinerjanya.

Dari pendapat penelitian-penelitian sebelumnya dapat dinyatakan bahwa pelatihan merupakan suatu proses usaha pembelajaran guna memperluas mengenai pengetahuan yang telah dimilikinya dan meningkatkan ketrampilan karyawan tersebut dalam melaksanakan

tanggung jawab pekerjaannya, dengan materi yang telah ditentukan dan dilakukan dalam waktu yang relatif pendek.

6. Tekanan Eksternal

Aspek *power* dapat berupa tekanan eksternal, tekanan profesional dan tekanan kultural. DiMaggio dan Powell (1983) menjelaskan lingkungan dalam area organisasi selalu memiliki keterkaitan hubungan dengan isomorfisme koersif. Tekanan formal dan informal antar organisasi merupakan hasil dari adanya isomorfisme koersif. Hasil tersebut tergantung hubungan antara organisasi dan adanya peraturan-peraturan yang bersifat formal maupun nonformal dari eksternal organisasi dalam menjalankan fungsinya dengan harapan masyarakat atau adanya pengaruh politik dan kebutuhan legitimasi.

Menurut Ashworth (2009) kekuatan eksternal yang didapatkan dari pemerintah atau lembaga lainya, memaksa untuk menerapkan struktur atau sistem. Hal tersebut sesuai dengan penjelasan dari kekuatan koersif. Organisasi cenderung memperbaiki dan memperoleh legitimasi karena adanya kekuatan koersif dari sebuah peraturan (Scott, 1987). Adanya peraturan tersebut bertujuan agar mengatur praktik sehingga dapat berjalan lebih baik. Pengaruh kekuatan koersif ini juga membuat organisasi lebih melihat pengaruh politik dibandingkan pengaruh teknis. Pengaruh politik yang mempengaruhi organisasi akan berdampak penyusunan anggaran, ketercapaian anggaran serta pada kinerja organisasi yang akan hanya bersifat formalitas guna mendapatkan legitimasi.

Kekuatan koersif pada sebuah organisasi dapat mempengaruhi organisasi untuk patuh terhadap peraturan-peraturan yang telah ditetapkan oleh atasan. Hal ini dapat dilihat dari peran gubernur sebagai wakil pemerintah di provinsi yang telah diatur dalam Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 24 Tahun 2011 tentang penyelenggaraan tugas dan wewenang gubernur sebagai wakil pemerintah di provinsi, dalam melaksanakan kewenangan atributif, pendanaannya dibebankan pada anggaran pendapatan dan belanja negara melalui dana dekonsentrasi yang dituangkan dalam rencana kerja dan anggaran kementrian dalam negeri. Adanya peraturan gubernur yang tertuang dalam peraturan kementrian tersebut, membuat gubernur menerapkan peraturan tersebut pada satuan kerja pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja yang efektif sesuai dengan *Term of Reference* (TOR) dan Rencana Anggaran Biaya (RAB) dan penyerapan atau penyaluran anggaran sesuai pada dokumen pelaksanaan anggaran dalam DIPA dekonsentrasi kementrian dalam negeri.

Tekanan eksternal yang dimaksud dalam penelitian ini adalah faktor yang berasal dari luar organisasi yang dapat mempengaruhi kegiatan atau kinerja organisasi sektor publik. Tekanan eksternal pada penelitian ini terkait mengenai tekanan yang ada pada lingkungan luar SKPD, yaitu adanya peranan seorang Sultan Yogyakarta yang tidak hanya memiliki jabatan sebagai raja namun sebagai gubernur.

7. Anggaran Berbasis Kinerja

Kelemahan yang ada pada metode penganggaran tradisional dan tuntutan transparansi dan akuntabilitas yang tinggi dari masyarakat memicu sektor publik untuk mengganti metode tradisional menjadi metode penganggaran baru yang dianggap lebih baik. Hal ini disebabkan karena anggaran pada lingkungan sektor pemerintah merupakan pertanggungjawaban atas penggunaan dana publik dan program kerja atau kegiatan yang dilaksanakan menggunakan dana publik. Proses penyusunan anggaran adalah rencana keuangan yang secara terstruktur memperlihatkan alokasi setiap sumber daya manusia, material, dan sumber daya lainnya. Beberapa metode dalam proses penyusunan anggaran pemerintah telah dikembangkan guna mencapai target termasuk dalam pengelolaan keuangan, penggunaan dana dan akuntabilitas kepada publik serta rencana manajemen merupakan prioritas utama dari pemerintah. Penyusunan anggaran berbasis kinerja merupakan metode yang dianggap sebagai solusi yang digunakan sebagai alat tolak ukur dan akuntabilitas kinerja pemerintah dalam lingkungan sektor publik (BPKP, 2005).

Anggaran berbasis kinerja menurut Sembiring (2009), merupakan proses penyusunan anggaran yang berfokus pada manfaat dari kegiatan atau program kerja dari organisasi, yang mana setiap kegiatan atau program kerja tersebut harus dapat diukur manfaat kerjanya. Penekanan utama dalam sistem anggaran berbasis kinerja adalah *output* atau prestasi kerja

yang dari kegiatan yang akan dilaksanakan yang diharapkan anggaran yang disusun mengarah pada 3E (efektivitas, efisien, dan ekonomis).

Program kerja atau kegiatan yang tercantum pada penganggaran kinerja merupakan keseluruhan dari kegiatan, baik kegiatan yang bersifat langsung maupun tidak langsung mendukung program dan sekaligus melakukan perencanaan mengenai segala bentuk biaya yang berhubungan dalam pelaksanaan kegiatan atau program kerja yang dilaksanakan. Hal tersebut perlu disusun dengan tujuan agar kinerja tahunan dapat dicapai. Integrasi dari rencana kinerja tahunan yang merupakan rencana operasional dari Renstra serta anggaran tahunan merupakan komponen lain dari penganggaran kinerja.

Menurut Hatry (1999) dalam Asmoko (2006) terdapat karakteristik dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja, diantaranya :

- a) *Outcome* adalah hasil dari suatu kegiatan atau program terhadap publik, sehingga pengeluaran dana didasarkan pada *outcome* yang diraih.
- b) Terdapat keterkaitan antara masukan (*input*) dengan keluaran (*output*) dan *outcome* yang diharapkan.
- c) Dalam proses penyusunan anggaran terdapat peranan indikator efisiensi.
- d) Dalam penyusunan anggaran terdapat target kinerja yang telah ditetapkan.

Sembiring dalam penelitiannya pada tahun 2009 menyatakan bahwa Elemen-elemen penting yang penting dalam proses penyusunan anggaran kinerja:

- a) Target dan tujuan yang telah disetujui serta ukuran pencapaian;
- b) Pengumpulan informasi yang terstruktur dari hasil pencapaian kinerja yang konsisten dan dapat diandalkan sehingga dapat dibandingkan atau diukur antara biaya dan hasil yang dicapai.

8. Penyerapan Anggaran

Salah satu penghambat dalam pertumbuhan ekonomi di daerah yaitu penyerapan anggaran pemerintah, sehingga tujuan dari otonomi daerah juga menjadi terhambat. Blocher et al (2010) menjelaskan melalui anggaran alokasi dan pemakaian daya selama periode satu tahun fiskal akan lebih terperinci.

Alokasi anggaran terhadap pengadaan barang dan jasa di Indonesia lebih dari 30 % hingga 40%. Pengadaan barang dan jasa dengan proporsi yang besar itu disebabkan karena kegiatan yang memiliki pengaruh yang besar terhadap perekonomian Indonesia. Adanya uang dari anggaran yang tidak terpakai disebabkan karena tidak semua belanja yang telah dianggarkan tidak termanfaatkan, dan hal tersebut adalah sebuah kegagalan dalam target penyerapan anggaran.

Uyarra dan Flanagan (2010) menyatakan bahwa mengacu pada perolehan atas barang dan jasa pada organisasi sektor publik penyerapan

anggaran dapat dijadikan sebagai indikator kinerja. Dengan metode tertentu dan waktu tertentu pengadaan barang dan jasa dari pemerintah dapat menghasilkan *output* terbaik bagi pelayanan publik (Bastian, 2010). Lee (2010) menjelaskan Untuk mendapatkan sumber dari persediaan barang dan jasa dengan kualitas terbaik dan dengan harga yang murah merupakan tujuan utama dari pengadaan barang dan jasa. Penyerapan anggaran dalam anggaran belanja pemerintah harus diimplementasikan secara efektif dan efisien sehingga target dan tujuan dari organisasi sektor publik dapat tercapai.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Hubungan Pendidikan dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penyerapan Anggaran

Melalui pendidikan terjadi totalitas dalam interaksi manusia, sebagai upaya untuk menjadi manusia yang seutuhnya. Proses dalam menempuh pendidikan akan terus berkembang. Pendidikan merupakan proses pembelajaran jangka panjang terstruktur, yang sistematis dan terstruktur, sehingga setiap individu dapat mencapai tujuan-tujuan umum dengan pemahaman pengetahuan koseptual dan teoritis yang dimilikinya. Oleh karena itu pendidikan seorang dapat meningkatkan pemahaman dalam kinerja.

Riyanto dkk (2006) dalam penelitiannya mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja dilingkungan pemerintahan kabupaten Sleman

menyatakan bahwa dalam menyusun anggaran berbasis kinerja yang efektif sangat diperlukan pendidikan yang relevan, ketrampilan, dan pengalaman. Penelitian yang dilakukan oleh Madjid dan Ashari (2013) mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja pada Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK) menjelaskan bahwa BPPK membuat program pendidikan dan pelatihan demi terwujudnya efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Adanya program tersebut pada BPPK dapat meningkatkan kualitas dari sumber daya tersebut, sehingga pegawai BPPK dapat mengevaluasi penyerapan anggaran terhadap konsistensi antara perencanaan dan implementasi, pencapaian keluaran serta pengukuran efisiensi akan sangat membantu mencapai tujuan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Madjid dan Ashari, 2013).

Teori penetapan tujuan menekankan perlu adanya hubungan antara tujuan yang telah ditetapkan terhadap *output* dari kinerja. Teori penetapan tujuan menyatakan bahwa pemikiran dan niat merupakan penggerak dari perilaku setiap individu. Perilaku dari kinerja individu dipengaruhi oleh pemahamannya yang diperoleh dari pendidikan anggaran. Adanya pendidikan tentang anggaran tersebut, pegawai pemerintah dapat memahami strategi perencanaan realisasi anggaran berbasis termin, sehingga proses aplikasi di lapangan mudah mencapai target anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Tingkat kinerja atau tujuan yang ingin dicapai dapat dilihat dari sasaran individu tersebut.

Maka dari itu pendidikan menjadi investasi yang penting dan produktif untuk membantu pegawai pemerintah dalam merealisasikan penyerapan anggaran berbasis termin. Adanya pendidikan mengenai anggaran, diharapkan pegawai pemerintahan dapat menyusun anggaran untuk kegiatan dan program kerja sesuai dengan aktivitas yang akan dilaksanakan dan mampu merencanakan termin realisasi anggaran, sehingga proses penyerapan anggaran dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

Berdasarkan teori dan penjelasan logika yang telah dijelaskan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_{1a}: Pendidikan berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja

H_{1b}: Pendidikan berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran

2. Hubungan Pemahaman dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penyerapan Anggaran.

Proses berkembangnya atas pengetahuan individu merupakan arti dari istilah pemahaman. Riko (2006) mendefinisikan pemahaman sebagai faktor psikologi dalam proses pembelajaran. Tujuan utama dalam proses pembelajaran yaitu dapat memahami suatu hal tertentu dan mampu menangkap makna hal tersebut. Dalam mencapai sebuah pemahaman, seseorang harus melalui beberapa proses, selanjutnya melakukan

pendalaman terhadap makna tersebut sehingga individu tersebut dapat meningkatkan kualitas dari pengetahuannya.

Selain itu pemahaman mengenai akuntansi pada sektor publik, seseorang harus dapat mengimplementasikan seluruh proses perlakuan akuntansi sehingga dapat menghasilkan rencana anggaran belanja dan proses penyerapan anggaran yang handal, sesuai dengan pedoman pada prinsip akuntansi berterima umum dan standar dalam penyusunan laporan keuangan seperti yang telah ditetapkan pada Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 mengenai standar akuntansi pemerintah (Diani, 2014). Handayati (2016) menyatakan dalam menyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA), kemampuan rasional dalam memahami secara keseluruhan suatu maksud yang tertuang dalam dokumen perencanaan dan penganggaran yang dalam penyusunannya harus berpedoman pada peraturan Undang-undang, petunjuk teknis, petunjuk pelaksanaan, dan ketentuan-ketentuan lain terkait teknis penyusunan anggaran.

Madjid dan Ashari (2013) menjelaskan dalam penelitiannya bahwa sangat diperlukan pemahaman yang baik dari setiap individu untuk melakukan proses penganggaran dan penyerapan anggaran di BPPK. Penelitian yang dilakukan oleh Suhardjanto dan Cahya (2008) mengenai persepsi pejabat pengguna anggaran terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja ditinjau dari aspek rasional pada pemerintahan Surakarta memberikan hasil bahwa pemahaman dari pejabat belum optimal dalam implementasi anggaran berbasis kinerja sehingga orientasi

persepsi pejabat pengguna anggaran menghabiskan anggaran tanpa memperhatikan kualitas output dan tujuan program yang telah disusun dalam perencanaan strategis pelaksanaan anggaran.

Hasil penelitian yang berbeda dilakukan oleh Sumantri (2013) yang menyatakan bahwa pemahaman yang memadai berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran berbasis kinerja. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Shalikhah (2014) pada pemerintahan Kabupaten Salatiga mendukung penelitian sebelumnya, yang menyatakan bahwa pemahaman berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah, tetapi penyerapan anggaran sesuai dengan perencanaan masih kurang baik. Hasil penelitian yang sama yang dilakukan oleh Hidayati dkk (2015) menyatakan bahwa pemahaman berpengaruh positif terhadap efektifitas penyusunan anggaran.

Menurut teori penetapan tujuan perilaku dari kinerja individu dipengaruhi oleh pemahamannya mengenai tujuan dari organisasinya tersebut. Tingkat kinerja atau tujuan yang ingin dicapai dapat dilihat dari sasaran individu tersebut. Adanya pemahaman yang baik mengenai sistem dan prosedur pengelolaan keuangan daerah dari setiap pegawai, kinerja atas penyusunan anggaran berbasis kinerja akan semakin efektif dan pemahaman atas sadar anggaran pendapatan belanja dan daerah (APBD) juga akan berdampak dalam penyerapan anggaran berbasis termin sehingga akan diserap dengan baik sesuai target anggaran. Tujuan adanya sistem dan prosedur pengelolaan keuangan dapat mewujudkan kesatuan

pemahaman atas pelaksanaan keuangan, baik dalam hal penyusunan anggaran dan penyerapan anggaran berbasis termin sehingga seorang pegawai dapat terbantu dan merasa lebih mudah dalam melakukan penyusunan anggaran berbasis kinerja untuk kegiatan dan program kerja dan mampu merencanakan termin realisasi anggaran agar dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

Berdasarkan teori dan penjelasan logika yang telah dijelaskan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_{2a}: Pemahaman berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja

H_{2b}: Pemahaman berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran

3. Hubungan Pelatihan dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penyerapan Anggaran.

Untuk meningkatkan dan mendapatkan ketrampilan yang lebih baik, sangat perlu dilaksanakan dan dilakukan pelatihan sebagai bagian tambahan dari proses belajar yang tidak didapatkan didalam sistem pendidikan. Pelatihan bagi karyawan dalam sebuah organisasi sangat diperlukan sebagai proses tambahan dalam pembelajaran, guna meningkatkan pengetahuan, keahlian, perbaikan sikap serta pengalaman sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kinerja karyawan tersebut.

Adanya pelatihan teknis bagi karyawan seperti *workshop* diharapkan dapat meningkatkan kemampuan dan kualitas karyawan

semakin lebih baik dalam melaksanakan tanggungjawabnya. Oleh sebab itu pelatihan perlu dilaksanakan sebagai media pembelajaran dalam meningkatkan pengetahuan dan keahlian tersebut. Pelatihan juga biasanya berfokus bagi para karyawan yang telah memiliki keahlian khusus sehingga dapat membantu para karyawan dalam memperbaiki dan menghadapi kelemahan-kelemahan dalam kinerjanya. Sedarmayanti (2010) menyatakan bahwa pelatihan bertujuan mempersiapkan individu agar dapat melakukan pekerjaannya sekarang dan untuk mengembangkan dan meningkatkan pengetahuan, keterampilan dan sikap individu tersebut.

Riyanto dkk (2006) menyatakan pelatihan yang diberikan pada pegawai berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja, dalam penelitiannya mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintahan kabupaten Sleman. Hasil penelitian yang sama yang dilakukan oleh Windayani (2008) bahwa pelatihan berpengaruh positif terhadap penyusunan anggaran satuan kerja pemerintah Kabupaten Sleman. Penelitian yang dilakukan Madjid dan Ashari (2013), program pelatihan pada BPPK berpengaruh terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Madjid dan Ashari (2013) juga menjelaskan adanya program pelatihan pada BPPK dapat meningkatkan kualitas dari sumber daya, sehingga pegawai BPPK dapat mengevaluasi penyerapan anggaran terhadap konsistensi antara perencanaan dan implementasi, pencapaian keluaran serta

pengukuran efisiensi akan sangat membantu mencapai tujuan implementasi anggaran berbasis kinerja.

Menurut teori penetapan tujuan menjelaskan, untuk meningkatkan kualitas prestasi kerja individu yang diiringi dengan peningkatan dalam kemampuan serta ketrampilan kerja, individu tersebut harus menetapkan tujuan-tujuan yang menantang dan dapat diukur. Peningkatan potensi dan kualitas sumberdaya manusia dapat dilakukan melalui pelatihan yang diberikan dan diikuti oleh setiap pegawai. Adanya pelatihan bimtek sistem penyusunan anggaran berbasis kinerja dan proses penyerapan anggaran yang diberikan oleh satuan kerja pemerintahan daerah maka diharapkan dapat untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan serta kompetensi sehingga memberikan kontribusi yang optimal bagi daerah.

Pelatihan yang diberikan secara berkala bagi pegawai pemerintah dalam hal penyusunan anggaran berbasis kinerja, dapat membuat pegawai pemerintah menyusun rencana anggaran belanja dan analisis standar belanja yang efektif. Adanya Pelatihan dalam hal penyerapan anggaran, diharapkan pegawai pemerintah dapat memahami mengenai termin realisasi anggaran dalam proses penyerapan anggaran, sehingga tidak terjadi Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA) dari anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasi penyerapan anggaran. Oleh karena itu pelatihan penyusunan anggaran berbasis kinerja dan penyerapan anggaran berupa *workshop* sangat diperlukan bagi organisasi pemerintahan agar dapat

menyusun anggaran berbasis kinerja dan penyerapan anggaran yang efektif dan efisien.

Berdasarkan teori dan penjelasan logika yang telah dijelaskan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_{3a}: Pelatihan berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja

H_{3b}: Pelatihan berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran

4. Hubungan Tekanan eksternal dengan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penyerapan Anggaran.

Aspek power dapat berupa tekanan eksternal, tekanan profesional dan tekanan kultural. DiMaggio dan Powell (1983) menjelaskan Lingkungan dalam area organisasi salalu memiliki keterkaitan hubungan dengan isomorfisme koersif. Tekanan formal dan informal antar organisasi merupakan hasil dari adanya isomorfisme koersif. Hasil tersebut tergantung hubungan antara organisasi dalam menjalankan fungsinya dengan harapan masyarakat atau adanya pengaruh politik dan kebutuhan legitimasi.

Menurut Ashworth (2009) kekuatan eskternal yang didapatkan dari pemerintah atau lembaga lainnya, memaksa untuk menerapkan struktur atau sistem. Hal tersebut sesuai dengan penjelasan dari kekuatan koersif. Organisasi cenderung memperbaiki dan memperoleh legitimasi karena adanya kekuatan koersif dari sebuah peraturan (Scott, 1987). Adanya

peraturan-peraturan yang berasal dari luar organisasi, seperti tekanan dari pemerintah pusat, gubernur, dan walikota bertujuan agar mengatur praktik sehingga dapat berjalan lebih baik. Pengaruh kekuatan koersif ini juga membuat organisasi lebih melihat pengaruh politik dibandingkan pengaruh teknis. Pengaruh politik yang mempengaruhi organisasi akan berdampak penyusunan anggaran, ketercapaian anggaran serta pada kinerja organisasi yang akan hanya bersifat formalitas guna mendapatkan legitimasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Shalikhah (2014) memberikan hasil bahwa tekanan eksternal berpengaruh signifikan terhadap penyusunan anggaran dan penyerapan anggaran. Hasil penelitian yang berbeda yang dilakukan Saputro dkk (2016) menjelaskan bahwa tekanan eksternal berpengaruh negatif terhadap akurasi anggaran.

Kekuatan koersif pada sebuah organisasi dapat mempengaruhi organisasi untuk patuh terhadap peraturan-peraturan yang telah ditetapkan oleh atasan. Hal ini dapat dilihat dari peran gubernur sebagai wakil pemerintah di provinsi yang telah diatur dalam Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 24 Tahun 2011 tentang penyelenggaraan tugas dan wewenang gubernur sebagai wakil pemerintah di provinsi, dalam melaksanakan kewenangan atributif, pendanaannya dibebankan pada anggaran pendapatan dan belanja negara melalui dana dekonsentrasi yang dituangkan dalam rencana kerja dan anggaran kementrian dalam negeri.

Adanya peraturan gubernur yang tertuang dalam peraturan kementerian tersebut, membuat gubernur menerapkan peraturan tersebut pada satuan kerja pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja yang efektif sesuai dengan TOR dan RAB dan penyerapan atau penyaluran anggaran sesuai pada dokumen pelaksanaan anggaran dalam DIPA dekonsentrasi kementerian dalam negeri. Tekanan eksternal pada penelitian ini terkait tekanan yang ada pada lingkungan luar SKPD, yaitu adanya regulasi dan pengawasan yang ketat, serta adanya tuntutan gubernur untuk mempertahankan predikat prestasi kinerja. Berdasarkan teori dan penjelasan logika yang telah dijelaskan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H_{4a}: Tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap efektifitas implementasi anggaran berbasis kinerja

H_{4b}: Tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran

5. Hubungan Efektifitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Penyerapan Anggaran

Penyusunan anggaran berbasis kinerja merupakan metode yang dianggap sebagai solusi yang digunakan sebagai alat tolak ukur dan akuntabilitas kinerja pemerintah dalam lingkungan sektor publik (BPKP, 2005). Penekanan utama dalam sistem anggaran berbasis kinerja adalah *output* atau prestasi kerja dari kegiatan yang akan dilaksanakan yang

diharapkan anggaran yang disusun mengarah pada 3E (efektif, efisien, dan ekonomis). Hal ini disebabkan karena anggaran pada lingkungan sektor pemerintah merupakan pertanggungjawaban atas penggunaan dana publik dan program kerja atau kegiatan yang dilaksanakan menggunakan dana publik.

Program kerja atau kegiatan yang tercantum pada penganggaran kinerja merupakan keseluruhan dari kegiatan, baik kegiatan yang bersifat langsung maupun tidak langsung mendukung program dan sekaligus melakukan perencanaan mengenai segala bentuk biaya yang berhubungan dalam pelaksanaan kegiatan atau program kerja yang dilaksanakan. Hal tersebut perlu disusun dengan tujuan agar kinerja tahunan dapat dicapai.

Penelitian yang dilakukan oleh Riyanto dkk (2006) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja berimplikasi pada perbaikan dari sisi manajemen pengelolaan keuangan. Madjid dan Ashari (2013) dalam penelitiannya pada BPPK, penganggaran berbasis kinerja dapat berjalan dengan efektif perlu adanya instrumen evaluasi kerja pada penyerapan anggaran.

Teori penetapan tujuan menyatakan bahwa tujuan yang disadari akan menghasilkan tingkat prestasi yang lebih tinggi jika seseorang menerima suatu tujuan. Ukuran kinerja yang optimal baik keuangan atau non keuangan, menyebabkan pengembangan tujuan dan sasaran spesifik, kemungkinan untuk memberikan rasa yang lebih jelas dari arah untuk

bawahan. Adanya implementasi anggaran berbasis kinerja pada suatu SKPD, yang memperhatikan *output* dan *outcome* dari suatu program kerja, maka anggaran yang disusun harus sesuai prinsip efektifitas, efisiensi dan ekonomis sehingga penyerapan anggaran yang bersifat langsung atau berbasis termin dapat dilaksanakan secara optimal, sesuai skala prioritas dan indikator kinerja pada anggaran yang telah ditetapkan. Berdasarkan teori dan penjelasan logika yang telah dijelaskan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₅: Implementasi Anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap penyerapan anggaran.

C. Model Penelitian

Gambar 2.1
Model penelitian

