

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. LANDASAN TEORI

1. Konsep Anggaran Sektor Publik.

Peran anggaran dalam lingkup pemerintah daerah menjadi sangat relevan dan penting. Hal ini dikatakan penting karena terkait dengan dampak anggaran itu sendiri terhadap kinerja pemerintah, serta sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan maksimal kepada masyarakat. Definisi anggaran sektor publik menurut Halim dan Muhammad Syam (2014) adalah dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja. Hal yang menjadi dasar dari definisi tersebut adalah pada kenyataannya, anggaran sering kali selain berisi tentang penerimaan, pengeluaran, dan aktivitas tetapi juga anggaran publik sebagai sebuah dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan suatu organisasi. Selanjutnya, penyajian data masa lalu pada dokumen anggaran selaras dengan fungsi anggaran sebagai alat pengendalian dan alat penilaian kinerja. Hal ini dikarenakan apabila data yang direncanakan telah dibandingkan dengan data kinerja aktualnya, dan penilaian kinerja anggaran dapat dilakukan jika diketahui hasil pencapaian targetnya. Oleh karena itu, untuk memenuhi fungsi anggaran tersebut maka anggaran harus

ditampilkan secara bersamaan antara informasi keuangan yang akan dicapai dan data masa lalu.

Mahsun (2009) mengatakan bahwa suatu anggaran bukan saja sebagai rencana keuangan yang menganggarkan besarnya biaya dan pendapatan pada pusat pertanggungjawaban, tetapi juga merupakan alat yang dapat menumbuhkan motivasi. Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) merupakan instrument dan kebijakan yang utama dalam pemerintahan daerah. Indra (2006) menyatakan bahwa aspek-aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik, yaitu : aspek perencanaan, aspek pengendalian, dan aspek akuntabilitas publik.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa proses untuk mempersiapkan anggaran sektor publik disebut dengan penganggaran. Sistem penganggaran merupakan instrumen dari mekanisme birokrasi pada suatu organisasi yang berfungsi sebagai alat untuk mengalokasikan sumber daya dalam bentuk barang dan jasa yang ada ke dalam anggota organisasi. Dalam konteks Negara sebagai sebuah organisasi, maka sistem penganggaran merupakan alat untuk mengalokasikan sumber daya dalam bentuk barang dan jasa yang ada ke dalam masyarakat.

Sesuai dengan perkembangan sistem administrasi publik dan tuntutan masyarakat dalam konteks sistem social dan politik tertentu, berkembanglah sistem penganggaran Negara atau juga dapat disebut dengan penganggaran sektor publik (Indra, 2006). Dalam proses penganggaran sektor publik, dibuat untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat, seperti: air bersih, listrik, kualitas

kesehatan, pendidikan, dan lain-lain agar terjamin secara layak. Tingkat kesejahteraan masyarakat dipengaruhi oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang dibuat. Dalam konteks Negara demokrasi pemerintah merupakan representasi dari rakyat dimana pemerintah merupakan agen dari masyarakat pada umumnya. Dana yang dimiliki pemerintah adalah dana rakyat dan anggaran menunjukkan rencana pemerintah untuk membelanjakan dana rakyat tersebut. Anggaran merupakan *blue print* keberadaan sebuah Negara dan merupakan arahan di masa yang akan datang.

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa penganggaran dapat dilihat berdasarkan fungsi-fungsi utamanya, yaitu:

a. Sebagai alat perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi sehingga organisasi akan tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk :

- 1) Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang telah ditetapkan.
- 2) Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta alternative pembiayaannya.
- 3) Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun.
- 4) Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

b. alat pengendalian

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar, terlalu rendah, salah sasaran, atau adanya penggunaan yang tidak semestinya. Pengendalian anggaran sektor publik dapat dilakukan dengan 4 cara, yaitu:

- 1) Membandingkan kinerja actual dengan kinerja yang dianggarkan.
- 2) Menghitung selisih anggaran
- 3) Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan atas suatu varians
- 4) Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.

c. alat kebijakan fiskal

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah, digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran sektor publik dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.

d. alat politik

Anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran tidak sekedar masalah teknik, akan tetapi diperlukan keterampilan berpolitik, membangun koalisi, bernegosiasi, dan pemahaman tentang manajemen keuangan sektor publik yang memadai oleh para manajer publik. Sehingga, kegagalan dalam melaksanakan anggaran dapat menjatuhkan kepemimpinan dan kredibilitas pemerintah.

e. alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan sub-organisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang akan dilakukan oleh bagian atau unit kerja lainnya. Oleh karena itu, anggaran dapat digunakan sebagai alat koordinasi dan komunikasi antara dan seluruh bagian dalam pemerintahan.

f. alat evaluasi kerja

Kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas, dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

g. alat untuk memotivasi.

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar dapat bekerja ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang ditetapkan. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat menantang, jangan terlalu tinggi sehingga dapat dipenuhi, namun jangan terlalu rendah juga sehingga mudah dicapai.

h. alat untuk menciptakan ruang publik

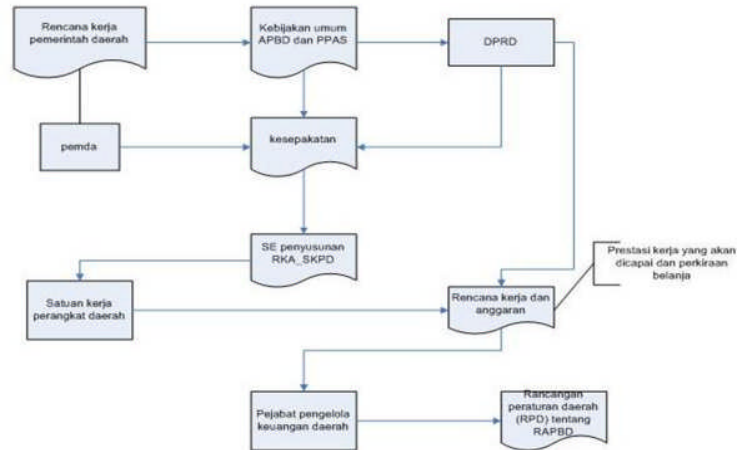
Fungsi ini hanya berlaku pada organisasi sektor publik, Karena pada organisasi swasta anggaran merupakan dokumen rahasiayang tertutup oleh publik. Masyarakat dan elemen masyarakat lainnya nonpemerintah harus terlibat langsung dalam proses penganggaran publik baik. Keterlibatan ini dapat bersifat langsung dan tidak

langsung. Keterlibatan langsung masyarakat dapat dimulai sejak proses penyusunan perencanaan pembangunan maupun rencana kerja pemerintah (daerah), sedangkan keterlibatan tidak langsung dapat diwakilkan oleh wakil masyarakat di lembaga legislatif.

2. Mekanisme Penyusunan APBD.

Proses penyusunan anggaran diawali dengan penetapan tujuan, target dan kebijakan, kesamaan persepsi antar berbagai pihak tentang apa yang akan dicapai dan keterkaitan tujuan dengan berbagai program yang akan dilakukan, sangat krusial bagi kesuksesan anggaran. Di tahap ini, proses distribusi sumber daya mulai dilakukan. Pencapaian konsensus alokasi sumber daya menjadi pintu pembuka bagi pelaksana anggaran. Proses panjang dari penentuan tujuan ke pelaksanaan anggaran seringkali melewati tahap yang melelahkan, sehingga perhatian terhadap tahap penilaian dan evaluasi sering diabaikan. Kondisi inilah yang nampaknya secara praktis terjadi (Indra, 2006).

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, skema alur proses dan jadwal penyusunan APBD adalah sebagai berikut:



Gambar 1.1
Alur Penyusunan APBD

Berdasarkan gambar di atas, dapat dilihat proses penyusunan APBD dimulai dengan Pemerintah Daerah menyampaikan Kebijakan Umum APBD tahun anggaran berikutnya sejalan dengan Rencana Pemerintah Daerah sebagai landasan penyusunan RAPBD kepada DPRD. Selanjutnya, DPRD membahas kebijakan umum APBD yang diajukan oleh Pemerintah Daerah dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD tahun anggaran berikutnya. Berdasarkan kebijakan umum APBD yang telah disepakati DPRD, Pemerintah Daerah bersama DPRD membahas prioritas dan plafon anggaran sementara untuk dijadikan acuan bagi setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Berdasarkan Kebijakan Umum APBD, strategi dan plafon sementara yang telah ditetapkan pemerintah dan DPRD, Kepala SKPD selaku Pengguna Anggaran (PA) menyusun Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) tahun berikutnya dengan pendekatan berdasarkan kinerja yang akan

dicapai. Rencana kerja dan anggaran disertai dengan perkiraan belanja untuk tahun berikutnya setelah tahun anggaran yang sudah disusun. Rencana kerja dan anggaran selanjutnya disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dalam pendahuluan RAPBD. Hasil pembahasan rencana kerja dan anggaran disampaikan kepada Pejabat Pengelola Keuangan daerah sebagai bahan penyusun Rencana Peraturan Daerah tentang APBD berikutnya. UU Nomor 17/2003 tidak mengatur proses penyusunan dan pembahasan RKA-SKPD. UU Nomor 17/2003 menetapkan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan Peraturan Daerah.

Setelah dokumen Rancangan Perda mengenai APBD tersusun, Pemerintah Daerah mengajukan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD tersebut disertai penjelasan dan dokumen-dokumen pendukungnya kepada DPRD pada minggu pertama bulan Oktober. Pembahasan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD antara Pemerintah Daerah dan DPRD dilakukan sesuai dengan Undang-Undang yang mengatur susunan dan kedudukan DPRD. Dalam pembahasan Perda RAPBD, DPRD dapat mengajukan usul yang mengakibatkan perubahan jumlah penerimaan dan pengeluaran dalam Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD.

Berdasarkan Pasal 186 UU Nomor 32/2004, Rancangan Perda Kabupaten/Kota tentang APBD yang telah disetujui bersama dan Rancangan Peraturan Bupati/Walikota dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) hari disampaikan kepada Gubernur untuk dievaluasi. Hasil evaluasi disampaikan oleh Gubernur kepada Bupati/Walikota paling lama 15 (Lima Belas) hari terhitung

sejak diterimanya Rancangan Perda Kabupaten/Kota dan Rancangan Peraturan Bupati/Walikota tentang Penjabaran APBD.

Pengambilan keputusan mengenai Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD dilakukan oleh DPRD selambat-lambatnya satu bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan. APBD yang disetujui oleh DPRD terinci sampai unit organisasi, fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja. Apabila DPRD tidak menyetujui Rancangan Peraturan Daerah yang diajukan Pemerintah Daerah, maka untuk membiayai keperluan setiap bulan pemerintah daerah dapat melaksanakan pengeluaran setinggi-tingginya sebesar angka APBD tahun anggaran sebelumnya.

Berdasarkan UU No.17 Tahun 2003 tentang keuangan Negara anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) disusun berdasarkan pendekatan kinerja. Anggaran dengan pendekatan kinerja merupakan suatu sistem yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Anggaran kinerja yang efektif lebih dari objek anggaran program atau organisasi dengan outcome yang telah diantisipasi (Indra, 2006).

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa anggaran pendapatan belanja daerah yang disusun dengan pendekatan kinerja juga harus memuat hal-hal sebagai berikut:

- a. Sasaran yang diharapkan menurut fungsi belanja.
- b. Standar pelayanan yang diharapkan dan pemikiran biaya satuan komponen kegiatan yang bersangkutan.

- c. Presentase dari jumlah pendapatan yang membiayai belanja administrasi umum, belanja operasi dan pemeliharaan, dan belanja modal/pembangunan.

Mekanisme penyusunan APBD terdiri dari serangkaian tahapan aktivitas sebagai berikut:

- a. Penyusunan arah dan kebijakan umum APBD
- b. Penyusunan strategi dan prioritas APBD
- c. Penyusunan rencana program dan kegiatan
- d. Penerbitan surat edaran
- e. Penyusunan pernyataan anggaran
- f. Penyusunan rancangan anggaran daerah

1. Karakteristik tujuan anggaran.

Dalam upaya untuk pelaksanaan anggaran dapat berjalan secara efektif, Erhmann dan Abdul (2005) menyatakan bahwa terdapat beberapa karakteristik tujuan anggaran diantaranya adalah partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran.

a. Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Terkait dengan proses penganggaran, menurut Cecilia (2014) partisipasi dalam penyusunan anggaran akan memungkinkan individu untuk berpartisipasi dan bertanggung jawab untuk kinerja organisasi. Keuntungan memiliki peran dalam

penyusunan anggaran bagi individu yaitu, pertama adalah untuk meningkatkan tantangan dan rasa tanggung jawab. Kedua, untuk meningkatkan kemungkinan tujuan atau sasaran yang dapat dicapai. Partisipasi dalam penganggaran adalah refleksi perspektif manajer bawahan tentang tingkat keterlibatan yang dialami oleh bawahan dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975).

Matthew (2014) mengatakan bahwa dalam literatur akuntansi menunjukkan pentingnya partisipasi dalam penyusunan anggaran. Hal ini dikarenakan bahwa partisipasi manajer tingkat menengah dan bawah dalam proses penganggaran memiliki 2 (dua) efek yang menguntungkan. Pertama, proses partisipasi penyusunan anggaran mengurangi asimetri informasi dalam organisasi.. Selain itu, proses partisipasi dapat membawa komitmen yang lebih besar oleh manajer tingkat lebih rendah untuk melaksanakan rencana anggaran dan memenuhi anggaran.

Teori motivasi mengasumsikan bahwa penganggaran partisipatif memberikan pertukaran informasi antara atasan dan bawahan (Locke dan Latham, 2002). Oleh karena itu, ada dua alasan utama mengapa penganggaran partisipatif diperlukan:

- 1) Keterlibatan atasan dan bawahan dalam penganggaran partisipatif mendorong mengendalikan informasi asimetris dan ketidakpastian tugas.
- 2) Melalui penganggaran partisipatif dapat mengurangi tekanan dalam tugas dan mendapatkan kepuasan kerja, dapat lebih meningkatkan kinerjanya.

Menurut Andarias (2009) partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah ditunjukkan pada seberapa

besar tingkat keterlibatan aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini sangat penting karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya.

Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan. Partisipasi penyusunan anggaran terdiri dari 6 indikator (Milani, 1975), yaitu:

- 1) Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para pengurus.
- 2) Alasan-alasan penolakan pihak manajer pada saat anggaran diproses.
- 3) Keinginan memberikan partisipasi anggaran kepada pihak manajer tanpa diminta.
- 4) Sejauh mana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir.
- 5) Kepentingan manajer dalam partisipasinya terhadap anggaran.
- 6) Anggaran didiskusikan antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun.

b. Kejelasan sasaran anggaran.

Menurut Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang

dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas. (*the process of allocating resources to unlimited demands*).

Menurut Erhman dan Abdul (2006) mengatakan terdapat beberapa karekteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam rencana strategik daerah (renstrada) dan program pembangunan daerah (properda). Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi.

Menurut Emile (2004), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif, hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja. Dalam dokumen penyusunan anggaran daerah yang disampaikan oleh masing-masing satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yang disusun dalam format rencana kerja dan anggaran (RKA) SKPD harus sungguh-sungguh dalam menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran serta korelasi antara besaran anggaran (beban kerja dan harga satuan) dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan.

Menurut Steers dan Porter (1976) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

- 1) Sasaran harus spesifik bukan samar-samar.
- 2) Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Menurut Locke dan Latham (2002), agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan:

- 1) Tujuan, yaitu membuat secara terperinci tujuan umum terhadap tugas-tugas yang harus dikerjakan.
- 2) Kinerja, yaitu menetapkan tujuan atas kinerja yang akan dicapai yang nantinya dapat diukur.
- 3) Standar, yaitu menetapkan standar atau target yang ingin dicapai.
- 4) Jangka Waktu, yaitu menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk melakukan kegiatan pekerjaan .
- 5) Sasaran Prioritas, yaitu menetapkan sasaran yang menjadi prioritas atau utama.
- 6) Tingkat Kesulitan, yaitu menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan tingkat kepentingannya.
- 7) Koordinasi, yaitu menetapkan kebutuhan koordinasi atau komunikasi.

2. Kinerja Manajerial.

Kinerja jika dilihat dari bahasa artinya adalah *performance* yang berarti prestasi. Jadi, kinerja merupakan prestasi kerja yang dicapai oleh seorang individu/pegawai. Menurut Mahsun (2006), 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. Menurut Pabundu (2006) mendefinisikan kinerja sebagai hasil-hasil fungsi pekerjaan/kegiatan seseorang atau kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode tertentu. Menurut Indra (2006) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi.

Menurut Mahoney et. al (1963) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, yang diukur dengan menggunakan indikator :

- a. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan bertujuan untuk memberikan pedoman dan tata cara pelaksanaan tujuan, kebijakan, prosedur, penganggaran dan program kerja sehingga terlaksana sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.

- b. Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan.
- c. Koordinasi merupakan bagaimana menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
- d. Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
- e. Pengawasan, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan atau kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menagani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.
- f. Pemilihan Staff, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
- g. Negoisasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.

- h. Perwakilan, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

Dalam organisasi sektor publik, sistem pengukuran kinerja adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai capaian suatu strategi melalui tolak ukur kinerja yang ditetapkan. Tolak ukur kinerja tersebut dapat berupa pengukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan. Pengukuran kinerja ini sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik. Akuntabilitas bukan saja kemampuan menunjukkan bagaimana uang publik dibelanjakan, tetapi meliputi kemampuan menunjukkan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif (konsep *value for money*). Maksudnya adalah bahwa setiap uang yang dibelanjakan pemerintah harus berdampak terhadap kepentingan dan kebutuhan publik sesuai dengan tuntutan publik, serta dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. (Abdul dan Muhammad, 2014).

Mardiasmo (2009) menyatakan bahwa pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, yaitu :

- a. Dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, maksudnya adalah untuk membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja. Sehingga, hal ini dapat meningkatkan efisiensi

dan efektivitas organisasi sektor publik dalam memberikan pelayanan publik.

- b. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
- c. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan akuntabilitas publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Ketiga maksud dilakukannya pengukuran kinerja sektor publik diatas karena kinerja organisasi sektor publik mempunyai ruang lingkup yang luas dan multidimensional. Sehingga, tidak ada indikator tunggal yang dapat menggambarkan kinerja secara komprehensif. Oleh karena itu, dimensi output yang dihasilkan oleh organisasi sektor publik lebih banyak bersifat intangible output. Untuk itu, pengukuran kinerja keuangan saja tidak cukup sehingga diperlukan pengukuran kinerja nonkeuangan (Mardiasmo, 2009).

3. Komitmen Organisasi.

Studi tentang komitmen organisasi telah dimulai semenjak tahun 1980-an, tetapi meningkat terutama pada tahun 1990-an sebagai akibat dari perubahan lingkungan usaha dan produksi. Oleh karena itu, beberapa konseptualisasi yang berbeda dari komitmen organisasi telah muncul dalam literatur (Eker, 2009).

Aamir dan Sohail (2006) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan relatif dari identifikasi individu dengan keterlibatan dalam organisasi tertentu. Berdasarkan definisi ini, Aamir dan Sohail (2006) melihat komitmen organisasi

memiliki dua dimensi, yaitu sikap dan perilaku. Dimensi sebagai sikap mengacu pada identifikasi individu dengan organisasi tempat individu bekerja dan individu tersebut memiliki keterikatan yang kuat ke arah tujuan dan harapan organisasi. Sedangkan dimensi perilaku mengacu pada keinginan untuk menghabiskan upaya yang luar biasa atas nama organisasi, dan akhirnya merasa keinginan yang kuat untuk terus menjadi bagian penting dari keanggotaan organisasi.

Identifikasi Aamir dan Sohail (2006) terkait dengan komitmen organisasi menarik perhatian bahwa membaiknya penelitian tentang komitmen organisasi ini sangat tergantung pada proses psikologis baik individu dan sifat struktural organisasi. Penelitian Mowday, Steers dan Porter (1979: 224-247) dapat dinyatakan sebagai salah satu contoh terbaik dalam literatur. Studi ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai sesuatu yang lebih dari ketaatan pasif seseorang untuk organisasi, karena hubungan antara organisasi dan individu aktif dan individu dapat menerima untuk membuat beberapa pengorbanan tentang dirinya sendiri untuk organisasi menjadi lebih baik.

Penelitian mengenai komitmen organisasi yang semakin berkembang membuat menarik perhatian pada hubungan antara komitmen organisasi dan proses psikologis individu, hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Meyer dan Allen (1991) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki dimensi psikologis dan hubungan ini muncul dalam bentuk perilaku sebagai akibat dari hubungan para anggota organisasi dengan organisasi dan pengambilan keputusan dilakukan dengan

saling percaya dan mengingatkan antar anggota organisasi secara terus menerus organisasi.

Dalam penelitian Meyer dan Allen (1991) mengemukakan bahwa komitmen organisasi memiliki tiga komponen konseptual, yaitu :

- a. *Affective commitment* yaitu keterkaitan emosional, identifikasi dan keterlibatan dalam suatu organisasi. Individu menetap dalam suatu organisasi karena keinginan dia sendiri.
- b. *Continuance commitment* yaitu komitmen individu yang didasarkan pada pertimbangan tentang apa yang harus dikorbankan apabila akan meninggalkan organisasi. Individu memutuskan untuk menetap dalam suatu organisasi karena menganggap sebagai suatu kebutuhan.
- c. *Normative commitment* yaitu komitmen individu tentang tanggung jawab terhadap organisasi. Individu tetap tinggal dalam suatu organisasi karena mereka merasa wajib untuk loyal terhadap organisasi tersebut.

Emile (2004) menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan keyakinan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Komitmen organisasi dapat tumbuh karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai-nilai yang ada serta tekad yang kuat dari dalam dirinya untuk memberikan pengabdianya terhadap organisasi.

Menurut Eker (2009) mendefinisikan komitmen organisasional sebagai kekuatan yang bersifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya ke dalam bagian organisasi. Hal ini dapat ditandai dalam tiga hal, yaitu :

- a. Penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.
- b. Kesiapan dan kesediaan untuk berusaha dengan sungguh-sungguh atas nama organisasi.
- c. Keinginan untuk mempertahankan keanggotaan di dalam organisasi.

Komitmen organisasi yang kuat dalam diri seorang individu akan menyebabkan seorang individu berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi dan kemauan mengerahkan segala usaha atas nama organisasi dan akan meningkatkan kinerja manajerial.

6. Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*).

Menurut Heslin et. al. (2008), bahwa adanya keterkaitan antara tujuan dan kinerja seseorang terhadap tugas. Sebuah bahan utama untuk secara efektif melatih karyawan adalah dengan penggunaan yang bijaksana dari penetapan tujuan. Aksioma utama dari teori penetapan tujuan adalah bahwa tujuan yang sulit tertentu akan menyebabkan kinerja yang lebih tinggi sehingga seseorang akan lebih berusaha untuk melakukan yang terbaik. Tujuan tersebut positif mempengaruhi kinerja individu, kelompok, unit organisasi, serta seluruh organisasi. Dengan memberikan arah dan standar yang kemajuan dapat dipantau, tujuan yang menantang dapat memungkinkan seseorang untuk membimbing dan memperbaiki kinerja mereka.

Hal ini juga didokumentasikan dalam ilmiah dan praktisi literatur bahwa tujuan tertentu dapat meningkatkan motivasi dan kinerja dengan orang terkemuka untuk memusatkan perhatian mereka pada tujuan tertentu, meningkatkan mereka upaya untuk mencapai tujuan tersebut, bertahan dalam menghadapi kemunduran, dan mengembangkan strategi baru untuk kesepakatan yang lebih baik dengan tantangan yang kompleks untuk pencapaian tujuan. Melalui proses motivasi tersebut, tujuan yang menantang akan menyebabkan seseorang memperoleh imbalan berharga seperti pengakuan, promosi, dan peningkatan pendapatan dari pekerjaan seseorang (Latham dan Locke, 2006).

Latham dan Locke (2006) menyatakan bahwa sesungguhnya penentuan sasaran (*goal*) merupakan sesuatu yang sederhana, namun kesederhanaan ini tidak dapat diartikan secara sederhana ataupun biasa, melainkan harus ditanggapi dengan perencanaan yang matang. Dengan penentuan sasaran (*goal*) yang spesifik, seseorang akan mampu membandingkan apa yang telah dilakukan dengan sasaran (*goal*) itu sendiri, dan kemudian menentukan dimana posisinya saat itu. *Goal-Setting* mengizinkan individu untuk melihat hasil kerja disaat ini dan membandingkannya dengan hasil kerja dimasa lalu. Hal ini akan menimbulkan sebuah motivasi tersendiri bagi individu untuk lebih berusaha lebih baik lagi.

Latham, et al (2008) menemukan bahwa *goal-Setting* berpengaruh pada kinerja pegawai dalam organisasi publik. Salah satu bentuk nyata dari penerapan *goal - Setting* ini adalah anggaran. Sebuah anggaran tidak hanya mengandung rencana dan

jumlah nominal yang dibutuhkan untuk melakukan kegiatan, tetapi juga mengandung sasaran yang spesifik yang ingin dicapai organisasi.

Di antara faktor-faktor kontekstual yang mempengaruhi manfaat motivasi yang biasanya diperoleh karyawan dari penetapan tujuan (*Goal-setting*), tingkat ambiguitas yang sangat tinggi ada di tingkat organisasi sektor publik dalam hal ini instansi pemerintah. Chun dan Rainey (2005b) dikembangkan dan kemudian dinilai langkah-langkah tujuan organisasi ambiguitas dalam konteks pemerintahan. Mereka menemukan bahwa tujuan sebuah instansi tidak memiliki kejelasan bagi karyawan ketika tujuannya adalah terlalu terbuka atau terlalu umum. istilah *Fuzzy* digunakan dalam legislasi untuk memberikan sedikit atau tidak ada pedoman bagi para pelaksana atau karyawan atas mandat dari legislasi tersebut. Namun ini tidak mungkin untuk berubah, Chun dan Rainey (2005b) menyatakan bahwa tujuan klarifikasi sering dianggap bukan sebagai penyampaian aspirasi atau informasi dari manajer publik tapi dianggap politik irasional di sektor publik. Namun demikian, badan-badan federal yang diperlukan telah mengembangkan tujuan mereka berdasarkan mandat undang-undang.

Dalam sebuah studi tindak lanjut, Chun dan Rainey (2005b) menilai efek dari ambiguitas tujuan di tingkat organisasi pada variabel kinerja, sebagai berikut: efektivitas manajerial, orientasi layanan pelanggan, produktivitas, dan kualitas kerja pegawai pemerintah federal. Semua empat variabel tersebut menunjukkan hubungan negatif yang signifikan dengan ambiguitas tujuan evaluatif (yaitu, jumlah

kelonggaran yang ditafsirkan bahwa pernyataan tujuan organisasi memungkinkan dalam mengevaluasi kemajuan menuju pencapaian tujuan), dan tujuan ambiguitas langsung (yaitu, jumlah kelonggaran interpretatif tersedia dalam menerjemahkan misi organisasi atau tujuan umum yang menjadi arahan dan pedoman). Chun dan Rainey menyatakan temuan ini sebagai bentuk dukungan perlunya lembaga meningkatkan tingkat spesifiktivitas tujuan yang mereka tetapkan. Chun dan Rainey (2005) Penelitian ini menggunakan persepsi karyawan federal AS dari kinerja instansi mereka sebagai variabel dependen.

Di sisi lain Wright (2004) meneliti sejauh mana pengaturan kerja, khususnya tujuan ambiguitas, konflik tujuan, dan kendala prosedural, memiliki efek yang merugikan pada kinerja karyawan pemerintah. Data survei nya menunjukkan bahwa ambiguitas dalam tujuan organisasi membawa ke tingkat kerja melalui hubungannya dengan umpan balik. akibatnya tujuan organisasi tidak jelas, efek tidak jelas tersebut pada kinerja karyawan dapat dikurangi dengan meningkatkan kuantitas dan kualitas umpan balik yang diberikan karyawan agar dapat meningkatkan komitmen tujuan karyawan. Wright juga menemukan bahwa kendala prosedural yang mempengaruhi *benefit* biasanya berasal dari kekhususan tujuan. Ketika kebijakan yang dilihat oleh karyawan sebagai penghambat pencapaian tujuan, komitmen tujuan menurun karena karyawan menjadi tidak yakin apakah berusaha mencapai tujuan tersebut atau hanya menjalani pencapaian tujuan tersebut dengan paksaan dan dinilai oleh organisasi. Individu harus melihat hubungan antara apa yang dilakukan dan hasil yang

diharapkan jika memiliki motivasi yang tetap tinggi. Oleh karena itu, konsisten dengan teori penetapan tujuan, Wright menyimpulkan bahwa langkah-langkah harus diambil untuk mengurangi sikap paksaan-paksaan tersebut jika penetapan tujuan adalah untuk memiliki pengaruh yang positif pada karyawan di sektor publik.

Berdasarkan penelitian - penelitian yang telah dilakukan, temuan utama dari *goal setting theory* adalah bahwa orang yang diberi tujuan yang spesifik, sulit tapi dapat dicapai, memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan orang-orang yang menerima tujuan yang mudah dan spesifik atau tidak ada tujuan sama sekali. Pada saat yang sama, seseorang juga harus memiliki kemampuan yang cukup, menerima tujuan yang ditetapkan dan menerima umpan balik yang berkaitan dengan kinerja.

4. Teori Keagenan (Agency theory).

Perspektif teori agensi merupakan dasar yang digunakan dalam memahami isu *corporate governance* dan *earning management*. Agensi teori mengakibatkan hubungan yang asimetri informasi antara pemilik dan pengelola, untuk menghindari terjadi hubungan yang asimetri informasi tersebut dibutuhkan suatu konsep yaitu konsep *Good Corporate Governance* yang bertujuan untuk menjadikan perusahaan menjadi lebih sehat. Penerapan *corporate governance* berdasarkan pada teori agensi, yaitu teori agensi dapat dijelaskan dengan hubungan antara manajemen dengan pemilik, manajemen sebagai agen secara moral bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik (*principal*) dan sebagai imbalannya akan memperoleh kompensasi yang sesuai dengan kontrak. (Susan, 2005).

Dengan hal ini terdapat dua kepentingan yang berbeda di dalam perusahaan dimana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai kemakmuran yang dikehendaki, sehingga munculah informasi asimetri antara manajemen dengan pemilik yang dapat memberikan kesempatan kepada manajer untuk melakukan manajemen laba dalam rangka menyesatkan pemilik mengenai kinerja ekonomi perusahaan (Wiyarsi, 2012).

Menurut Gyorgy (2012) menyatakan bahwa pemegang saham yang merupakan principal mendelegasikan pengambilan keputusan bisnis kepada manajer yang merupakan perwakilan atau agen dari pemegang saham. Masalah keagenan (*agency problem*) yang muncul sebagai akibat sistem kepemilikan perusahaan seperti ini bahwa adalah agen tidak selalu membuat keputusan keputusan yang bertujuan untuk memenuhi kepentingan terbaik principal. Salah satu asumsi utama dari teori keagenan bahwa tujuan principal dan tujuan agen yang berbeda dapat memunculkan konflik karena manajer perusahaan cenderung untuk mengejar tujuan pribadi, hal ini dapat mengakibatkan kecenderungan manajer untuk memfokuskan pada proyek dan investasi perusahaan yang menghasilkan laba yang tinggi dalam jangka pendek daripada memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham melalui investasi di proyek proyek yang menguntungkan jangka panjang.

Selain masalah asimetri informasi, menurut Gyorgy (2012) menyatakan bahwa persoalan lain yang sering terjadi antara principal dan agen adalah *moral hazard* atau tindakan tersembunyi. Moral hazard memiliki kesamaan dengan ekonomi dalam

perilaku rasional terhadap organisasi atau individu. *Moral hazard* melibatkan perilaku rasional, yaitu kepentingan pribadi, yang dapat dicirikan sebagai oportunistik karena mengambil keuntungan dan kesempatan untuk kepentingan pribadi, bahkan jika itu merugikan orang lain. Keuntungan pribadi harus dicermati lebih umum untuk merujuk pada kepentingan pihak yang aktif entah itu individu atau perusahaan.

Moral hazard (tindakan tersembunyi) muncul ketika agen mungkin tidak memenuhi tugas mereka dengan baik karena pemantauan tidak sempurna oleh principal dan menyalahgunakan informasi yang hanya dimilikinya. Gifford (1999: 427) menganggap bahwa salah satu kesimpulan utama dari model *moral hazard* antara principal dan agen adalah bahwa, karena agen hanya menerima bagian parsial dari keuntungan yang dihasilkan dari usaha agen, yang tidak sempurna diamati oleh kepala sekolah, namun agen menanggung seluruh biaya dari upaya itu, kontrak insentif yang optimal antara prinsipal dan agen tidak dapat mencapai hasil yang terbaik. Artinya, agen tidak akan memaksimalkan nilai total usaha tersebut.

Di sektor publik, moral hazard meningkat dengan mekanisme keuangan yang ditetapkan untuk memasok lembaga publik yang menjadi agen dalam hubungan kontrak mereka. Anggaran jatah memungkinkan agen untuk merasakan kepastian yang menghasilkan perilaku yang berbeda dari rasional dan optimal dari sudut pandang.

Hubungan kontraktual menghasilkan masalah keagenan yang memiliki asal di asimetri informasi antara pihak principal dan agen. asimetri informasi ini menyebabkan dampak negatif pada pokok karena agen tidak akan tertarik untuk memaksimalkan kesejahteraan principal, tetapi kemakmuran agen sendiri. Dalam rangka untuk mengurangi efek asimetri informasi ini, principal akan mendukung biaya tambahan dengan pemantauan agen atau pemberian insentif.

Syukriy (2008) mengatakan bahwa kebijakan otonomi daerah di Indonesia telah membawa perubahan yang sangat mendasar terhadap hubungan Pemerintah Daerah (eksekutif) dengan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) atau legislatif. Hal ini menunjukkan bahwa di antara legislatif dan eksekutif terjadi hubungan keagenan. Dalam artian hubungan keagenan yang terjadi antara eksekutif dan legislatif adalah eksekutif adalah agen dan legislatif adalah prinsipal. Perubahan ini juga berimplikasi pada kian besarnya peran legislatif dalam pembuatan kebijakan publik, termasuk penganggaran daerah.

B. PENURUNAN HIPOTESIS.

1. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.

Menurut Emile (2004) anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan, atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu yang direncanakan terjadi di masa yang akan datang. Anggaran merupakan suatu rancangan yang rinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif,

biasanya dalam satuan uang, yang menunjukkan sumber daya dan penggunaan dari suatu organisasi dalam angka waktu tertentu, biasanya satu tahun.

Cecilia (2014) menyatakan kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran itu dipahami oleh orang yang bertanggung jawab atas anggaran tersebut. Oleh karena sasaran anggaran pemerintah daerah dinyatakan secara jelas, spesifik dan mudah dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab yang melaksanakannya. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, aparat pelaksanaan anggaran juga akan terbantu dalam perealisasiannya, secara tidak langsung ini akan mempengaruhi terhadap kinerja aparat. Salah satu penyebab tidak efektif dan efisiennya anggaran dikarenakan ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan aparat pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam menyusun target-target anggaran.

Dari hasil penelitian Cecilia (2014) tentang pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan sistem pengendalian internal terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pada pemerintah Provinsi Sulawesi Utara menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Beberapa penelitian selain yang dilakukan oleh Cecilia (2014) juga mendukung adanya pengaruh yang positif signifikan tentang kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial. Darman dan Ardiyanti (2015) dalam penelitiannya tentang pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, struktur desentralisasi, dan akuntabilitas publik terhadap kinerja satuan kerja perangkat daerah (SKPD) di Kabupaten Gowa, Sulawesi Selatan. Hasil penelitian

menunjukkan secara simultan bahwa kejelasan sasaran anggaran telah terbukti berpengaruh secara positif signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD. Andarias (2009) juga menyatakan dalam penelitiannya tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD di Provinsi Sumatera Utara dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating hasil penelitian menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Akan tetapi, terdapat juga penelitian lain yang menemukan hasil yang berbeda dari penelitian-penelitian sebelumnya diatas, seperti pada penelitian oleh Pony Harsanti (2008) yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah Kabupaten Kudus. Faktor yang mempengaruhi antara lain kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, sistem pelaporan dan motivasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja akuntabilitas instansi pemerintah.

Dari beberapa hasil penelitian diatas dapat dikatakan bahwa penentuan sasaran anggaran akan lebih produktif daripada jika tidak ada penargetan. Menargetkan anggaran jelas akan mendorong karyawan untuk menunjukkan performa terbaik mereka. Sehingga dari penjelasan sebelumnya dapat dikatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran di organisasi pemerintah sangat penting dalam mencapai keberhasilan satuan perangkat kerja lokal atau daerah.

Berdasarkan latar belakang masalah dan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya, maka formulasi hipotesis 1 yang dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah : **H₁: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah (SKPD).**

2. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.

Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi pada umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggotanya (Erhmann ,S., dan Abdul, H., 2005).

Menurut Ida dan Radiah (2012) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran merupakan proses penyusunan anggaran yang melibatkan individu-individu secara langsung dan menyeluruh didalamnya serta individu tersebut mempunyai pengaruh dalam penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan di nilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka. Hal ini sesuai dengan asumsi teori motivasi Locke dan Latham (2002) yang mana menyebutkan bahwa seseorang berperilaku karena adanya suatu kebutuhan yang ingin dicapainya. Dan dari pencapaian tersebut, prestasinya akan dihargai oleh organisasi. Maka, kinerja manajerial akan ikut meningkat seraya dengan adanya tanggung jawab atas keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran.

Dalam penelitian Hasan *et. al.* (2015) tentang pengaruh partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pada perusahaan listrik regional Teheran. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Killian dan James (2010) melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, anggaran keadilan procedural, dan komitmen organisasi terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur di Nigeria dan hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin tinggi pula kinerja manajerial perusahaan. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Erhmann, S., dan Abdul, H., (2005) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran telah terbukti mempunyai pengaruh yang positif dan kuat terhadap kinerja manajerial.

Akan tetapi, Mahmoud *et. al.* (2011) menemukan hasil yang berbeda dari penelitian-penelitian sebelumnya di atas. Mahmoud *et. al.* (2011) menguji tentang pengaruh kinerja manajer dan departemen pada karakteristik anggaran: bukti empiris pada Universitas Jordania. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada berpengaruh signifikan antara kinerja manajer dan departemen dengan partisipasi penyusunan anggaran. Penelitian yang dilakukan Zubir (2014) yang menguji tentang hubungan antara partisipasi anggaran terhadap perilaku kinerja manajerial aparat

pemerintah studi empiris pada Pemerintah Daerah di Indonesia juga menemukan hasil penelitian tidak ada pengaruh yang signifikan.

Berdasarkan latar belakang masalah dan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya, maka formulasi hipotesis 2 yang dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah: **H₂: partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah (SKPD).**

3. Pengaruh kejelasan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Hilmi (2005) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran mencerminkan sejauh mana sasaran anggaran dinyatakan secara spesifik, jelas dan dapat dipahami bagi yang bertanggungjawab untuk mencapainya. Sasaran yang tidak jelas atau membingungkan dapat menimbulkan ketegangan dan ketidakpuasan para pelaksana. Implikasinya yaitu pada penurunan kinerja yang berarti akan berpengaruh terhadap komitmen organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya.

Penelitian Wangi *et al.* (2014) tentang pengaruh *Budgetary Goal Characteristic* terhadap Kinerja manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Dinas-Dinas Pemerintah Daerah Kabupaten Badung) menemukan bahwa Salah satu karakteristik sistem

penganggaran yaitu Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan budaya paternalistik dan komitmen organisasi yang bertindak sebagai moderating variabelnya. Ratnawati (2004) melakukan penelitian yang hampir sama dengan penelitian sebelumnya di atas namun yang berbeda pada studi empirisnya yaitu di Rumah Sakit Pemerintah Kota Denpasar. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan budaya paternalistik dan komitmen organisasi yang bertindak sebagai moderating variabel. Siti Khotimah (2011) meneliti tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap kinerja manajerial pada satuan kerja perangkat daerah (SKPD) di Kab. Blora dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang menemukan adanya pengaruh positif signifikan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Beny (2012) menemukan hasil yang berbeda dari penelitian-penelitian diatas. Beny (2012) meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Daerah dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Kejelasan sasaran anggaran yang jelas akan mempermudah pihak-pihak yang bertanggungjawab dalam mencapai tujuan anggaran tersebut. Dalam usaha pencapaian tujuan anggaran tersebut akan berdampak terhadap peningkatan kinerja yang tentunya akan berpengaruh terhadap komitmen organisasi, karena komitmen organisasi yang tinggi akan menimbulkan usaha yang keras untuk mencapai tujuan dari organisasi tersebut.

Berdasarkan latar belakang masalah dan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya, maka formulasi hipotesis yang dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah: **H₃ : Kejelasan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.**

4. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Komitmen organisasi merupakan suatu dorongan yang berasal dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri (Meyer dan Allen, 1991). Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan prestasi kerja, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) meningkatkan komitmen organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dan Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya.

Eker (2009) menguji hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Populasi yang digunakan yaitu 500 perusahaan yang berada di Turki dengan sampel para bawahan yang bekerja pada perusahaan-perusahaan tersebut dan hasil dari penelitian tersebut yaitu terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Dalam penelitian Wangi *et al.* (2014) tentang pengaruh *Budgetary Goal Characteristic* terhadap Kinerja manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Dinas-Dinas Pemerintah Daerah Kabupaten Badung) menemukan bahwa salah satu karakteristik sistem penganggaran yaitu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan budaya paternalistik dan komitmen organisasi yang bertindak sebagai moderating variabel. Nanda (2010) meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap Kinerja manajerial dengan *locus of control* dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada PT.Adhi Karya Tbk) hasil penelitian menunjukkan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Sulistiyani (2010) menemukan hasil yang berbeda dari penelitian-penelitian diatas. Sulistiyani (2010) meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan anggaran terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

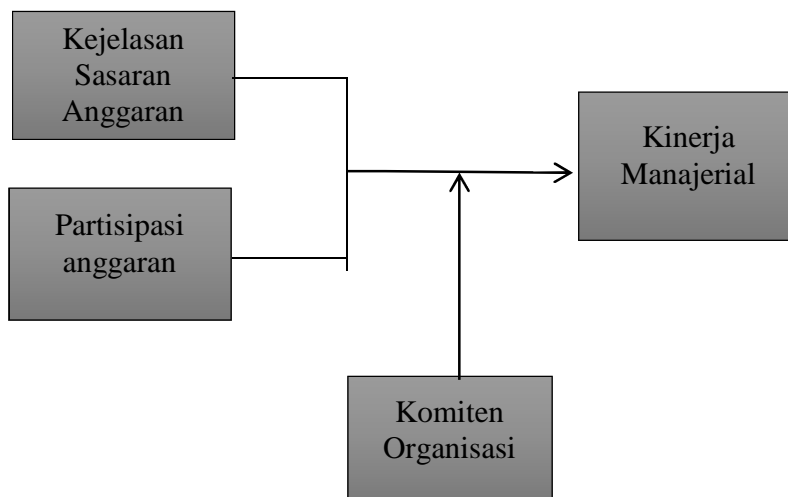
tidak ada pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Berdasarkan latar belakang masalah dan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya, maka formulasi hipotesis yang dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah

: H₄ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi

C. MODEL PENELITIAN.

Dalam rerangka model penelitian ini menggambarkan tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.



Gambar 1.2
Rerangka Model Penelitian

