

SKRIPSI

***NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI
PELAYANAN PUBLIK MELALUI IMPLEMENTASI
PERFORMANCE BASED BUDGETING***

(Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

RIO ELTON JOSUA



**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

SKRIPSI

NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI PELAYANAN PUBLIK MELALUI IMPLEMENTASI PERFORMANCE BASED BUDGETING

(Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**RIO ELTON JOSUA
A31116031**



**DEPARTEMEN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

SKRIPSI

NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI PELAYANAN PUBLIK MELALUI IMPLEMENTASI PERFORMANCE BASED BUDGETING

(Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

disusun dan diajukan oleh

**RIO ELTON JOSUA
A31116031**

Telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 19 Desember 2022

Pembimbing I

Dr. Ratna Ayu Damayanti, S.E., Ak., M.Soc.sc, CA
NIP 19670319 199203 2 003

Pembimbing II

Dra.Hj. Nurleni, Ak., M.Si., CA
NIP 19590818 198702 2 002

Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si
NIP 19650307 199403 1 003

SKRIPSI

NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI PELAYANAN PUBLIK MELALUI IMPLEMENTASI PERFORMANCE BASED BUDGETING

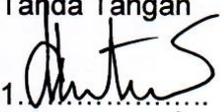
(Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

disusun dan diajukan oleh

**RIO ELTON JOSUA
A31116031**

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi
pada tanggal **9 Februari 2023** dan
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,
Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Dr. Ratna Ayu Damayanti, S.E., Ak., M.Soc,sc, CA	Ketua	1. 
2.	Dra.Hj. Nurleni, Ak., M.Si., CA	Sekretaris	2. 
3.	Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., Ak., M.Si., CA., CRA.,CRP	Anggota	3. 
4.	Dr. Darmawati, S.E., Ak., M.Si., CA., AseanCPA	Anggota	4. 

Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin




Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si.
NIP 19650307 199403 1 003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

nama : Rio Elton Josua
NIM : A31116031
departemen/program studi : Akuntansi/Strata Satu (S1)

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

***NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI PELAYANAN PUBLIK
MELALUI IMPLEMENTASI PERFORMANCED BASED BUDGETING***

(Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 8 Februari 2023

Yang membuat pernyataan,



Rio Elton Josua

PRAKATA

Syalom, Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yesus Kristus, atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “new institusional theory: maksimalisasi pelayanan publik melalui implementasi performance based budgeting (studi kasus pada RSUD I Lagaligo kabupaten luwu timur)” sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi Departemen Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Dalam penulisan skripsi ini, begitu banyak pergumulan yang dihadapi oleh penulis, namun berkat pertolongan Tuhan Yesus Kristus, penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik. Dalam proses penyusunan skripsi ini, tentunya penulis tidak sendirian. Penulis dibantu dan didukung oleh berbagai pihak, baik itu dari dosen pembimbing, keluarga, maupun sahabat penulis. Oleh karena itu, melalui kesempatan ini, penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih kepada berbagai pihak yang membantu penulis menyelesaikan skripsi ini.

Secara khusus skripsi ini peneliti persembahkan kepada almarhum ayah dan almarhumah mama, dan kepada kakak dan adik ku yang senantiasa menyertai peneliti dengan doa, cinta, dan kasih sayangnya, maaf atas keterlambatan penyelesaian skripsinya dan terima kasih menjadi sosok yang paling mengerti.

Ucapan terima kasih juga penulis tunjukkan kepada: 1. Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E., M.Si., CPM selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. 2. Bapak Drs. Syarifuddin, M.Si selaku Ketua Departemen Akuntansi dan ibu Dr. Darmawati, S.E., Ak., M.Si., CA., AseanCPA selaku Sekretaris Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. 3. Dr. Ratna A. Damayanti, S.E., Ak., M.Soc., SC., CA dan Dra.Hj. Nurleni, Ak., M.Si., CA selaku pembimbing peneliti. Terima kasih atas dedikasi dalam membimbing peneliti. Semoga Ibu dan Bapak senantiasa diberikan kesehatan dan kebahagiaan oleh Allah SWT. 4. Bapak Agus Bandang selaku penasehat akademik peneliti. Terima kasih atas segala bimbingannya. 5. Aparatur RSUD I Lagaligo, terkhusus pada informan, yang bersedia meluangkan waktunya untuk membantu berjalannya penelitian ini. 6. Pengurus Senat Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin (Sema FEB-

UH) periode 2016-2017, karena telah memberikan saya ruang dan pengalaman dalam berkhidmat di Sema FEB-UH. 7. GMKI Kom. Ekonomi Unhas, yang telah berjuang bersama membangun GMKI Kom. Ekonomi jauh lebih baik lagi. 9. PMKO Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, yang telah memberikan ruang untuk bersekutu dan melayani selama penulis berada dilingkungan kampus. 8. Teman-teman Fam16lia terima kasih menemani saya selama perkuliahan hingga sarjana. Kalian adalah segalanya. Dunia sementara, Fam16lia selamanya!. Semoga semua pihak mendapat kebaikan dari-NYA atas semua bantuan yang diberikan hingga skripsi ini terselesaikan dengan baik.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, saran dan kritik yang membangun demi penyempurnaan skripsi ini selalu terbuka. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak khususnya dalam bidang akuntansi dan perpajakan.

Makassar, 8 Februari 2023

Peneliti,

Rio Elton Josua

ABSTRAK

NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAKSIMALISASI PELAYANAN PUBLIK MELALUI IMPLEMENTASI *PERFORMANCED BASED BUDGETING* (Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)

NEW INSTITUTIONAL THEORY: MAXIMIZATION OF PUBLIC SERVICES THROUGH *PERFORMANCED BASED BUDGETING IMPLEMENTATION* (Case Study at RSUD I Lagaligo, East Luwu Regency)

Rio Elton Josua
Ratna Ayu Damayanti
Nurleni

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis *New Istitusional Theory* berkerja dalam proses implementasi anggaran berbasis kinerja pada RSUD I Lagaligo Penelitian ini dianalisis berdasarkan perspektif *New Istitusional Theory* dengan fokus memahami tindakan aparaturnya pelaksana anggaran terhadap proses implementasi anggaran berbasis kinerja sebagai upaya memaksimalkan pelayanan publik pada RSUD I Lagaligo Pengumpulan data dilakukan dengan wawancara mendalam terhadap aparaturnya pelaksana anggaran. Penelitian ini adalah studi kasus dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan terjadinya *coercive isomorphism*, yaitu memperoleh legitimasi, didukung oleh *mimetic isomorphism*, yaitu upaya peniruan terhadap organisasi lain, meskipun lemah. Gejala yang dominan adalah *normative isomorphism*, ditunjukkan dengan kepercayaan normatif anggota organisasi bahwa anggaran berbasis kinerja paling tepat bagi karakteristik rumah sakit dan telah mendorong penggunaan dana menjadi lebih efektif dan efisien sehingga memberikan peluang kepada rumah sakit untuk memaksimalkan potensi laba serta peningkatan kualitas pelayanan kesehatan kepada masyarakat.

Kata kunci: implementasi kebijakan, anggaran berbasis kinerja, normative isomorphism.

This study aims to understand and analyze the new institutional theory works in the process of implementing a performance based budget at RSUD I Lagaligo This study is analyzed by the perspective of the New Institutional Theory focusings of researsch on understanding the actions of the budget implementing apparatus on the implementing process of performance based budgeting as an effort to maximize publik services at RSUD I Lagaligo Data were collected by using the technique of indepth interviews with the budget implementing apparatus. This case study conducted based on qualitative approach. The results indicate that the occurrence of coercive isomorphism occurs, which is supported by mimetic isomorphism, although weak. The dominant symptom is normative isomorphism, indicated by member' normative trust that performance based budgeting is the most suitable for hospital and has encouraged the use of funds more effectively and efficiently so as to provide opportunities for hospitals to maximize profit potential also improve the quality of health services to society.

Keywords: policy implementation, performance-based budgeting, normative isomorphism.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
PERNYATAAN KEASLIAN	v
PRAKATA	vi
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	10
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Kegunaan Penelitian	10
1.4.1 Kegunaan Teoretis.....	11
1.4.2 Kegunaan Praktis	11
1.5 Sistematika Penulisan.....	12
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	13
2.1 Landasan Teori	13
2.1.1 <i>New Institutional Theory</i> (NIT).....	13
2.1.2 Teori Implementasi Kebijakan	20
2.1.3 Anggaran Berbasis Kinerja.....	22
2.2 Penelitian Terdahulu	23
2.3 Kerangka Penelitian.....	25
BAB III METODE PENELITIAN	27
3.1 Rancangan Penelitian	27
3.1.1 Penentuan Informan.....	28
3.2 Tempat dan Waktu.....	28
3.3 Sumber Data.....	28

3.4 Teknik Pengumpulan Data.....	29
3.5 Teknik Analisis Data	30
3.5.1 <i>New Institutional Theory</i> (NIT).....	30
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	32
4.1 Pemahaman Penyusunan Anggaran atas Anggaran Berbasis Kinerja.....	33
4.2 Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja di RSUD I Lagaligo	34
4.3 Analisis <i>New Institutional Theory</i> Terhadap Aparatur Pelaksana Anggaran Berbasis Kinerja di RSUD I Lagaligo	39
4.3.1 Upaya Memperoleh Legitimasi.....	39
4.3.2 Upaya untuk Meniru Praktik Terbaik	41
4.3.3 Perubahan dalam Konteks Normatif: Peningkatan Komitmen dan Partisipasi Aparatur RSUD I Lagaligo Dalam Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran.....	43
4.4 Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Sebagai Pendorong Perubahan Organisasi.....	45
BAB V PENUTUP	48
5.1 Kesimpulan	48
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	49
5.3 Saran	50
DAFTAR PUSTAKA	51
LAMPIRAN	56

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Pemikiran	26

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
Lampiran 1: Biodata	57
Lampiran 2: Daftar Lampiran Pertanyaan Wawancara	58

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Analisis dengan menggunakan teori institusional telah digunakan dalam penelitian di berbagai bidang sosial seperti ekonomi, sosiologi dan politik (Meyer & Rowan, 1977; DiMaggio & Powell, 1983). Institusionalisme menawarkan pendekatan yang berbeda pada studi berkaitan dengan fenomena sosial, ekonomi dan politik (DiMaggio & Powell, 1983). DiMaggio & Powell (1983) mengklasifikasikan teori institusional menjadi dua kelompok yaitu *old institutionalism* dan *new institutionalism*. Perbedaan mendasar pada keduanya terletak pada fokus analisis. Pendekatan terhadap lingkungan, pandangan terhadap konflik dan gambaran tentang tindakan individual (DiMaggio & Powell, 1983). *Old institutionalisme* menganggap bahwa perubahan yang dilakukan oleh organisasi dikarenakan adanya keinginan untuk berubah dan proses perubahan untuk menuju kondisi yang lebih baik dilakukan secara alamiah bukan karena adanya suatu paksaan atau tekanan. Sedangkan pada *New Institutionalism*, organisasi dalam melakukan perubahan bukan ditujukan untuk mencapai efisiensi melainkan karena kepentingan legitimasi dan homogenisasi. Proses pelembagaan pada suatu organisasi dilakukan melalui proses institusionalisasi (Murti *et al.*, 2019).

Dalam bidang ekonomi, terutama dalam literatur akuntansi teori institusional kian populer digunakan terkhusus di dalam organisasi pemerintahan hal ini sebagai akibat dari kehadiran reformasi sektor publik. Sektor publik di Indonesia, khususnya organisasi pemerintahan terutama pemerintah daerah, sedang mengalami suatu periode waktu yang menuntut adanya perubahan yang

cukup cepat dan signifikan pada pola pengelolaan manajemen dan keuangan pemerintahan dalam hal ini guna mendorong bagi terbentuknya pemerintahan yang baik (*good governance*). Semenjak era reformasi bergulir tuntutan akan perubahan tersebut begitu deras dirasakan oleh institusi pemerintahan daerah. Pertama, kehadiran regulasi baru (terkait otonomi daerah) 'memaksa' pemerintah daerah untuk banyak berbenah diri agar dapat mengakomodasi regulasi baru tersebut. Kedua, ekspektasi publik terhadap pemerintah daerah semakin meningkat seiring dengan euforia reformasi dan terbukanya informasi sehingga begitu banyak kesempatan bagi publik untuk mengetahui, mengikuti, menilai dan kemudian mengkritik program-program yang dijalankan oleh pemerintah daerah (Akbar, 2009).

Regulasi dan ekspektasi publik ini menjadi faktor yang sangat berpengaruh penting bagi pemerintah sebagai pihak eksekutif yang paling bertanggungjawab dalam menciptakan tata kelola yang baik dalam mengubah sistem manajemen pemerintahan di daerah (Akbar, 2009). Melalui manajemen perubahan dan implementasi perubahan sistem tata kelola dan manajemen keuangan pemerintah yang berhasil akan menghasilkan banyak keunggulan kompetitif bagi pemerintah dalam hal biaya, waktu, dan kualitas (Santoso, 2019).

Untuk mewujudkan tata kelola yang baik di Indonesia, dalam bidang keuangan negara pemerintah bersama dengan DPR RI telah menetapkan tiga paket undang-undang yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. Ketiga undang-undang tersebut merupakan pedoman pemerintah untuk mereformasi sistem manajemen keuangan pemerintah mulai dari perencanaan, penganggaran, perbendaharaan dan akuntansi, serta pertanggungjawaban

keuangan yang pada intinya mereformasi sebuah sistem penganggaran dari sistem penganggaran tradisional ke sistem penganggaran berbasis kinerja, di mana pembiayaan tidak hanya membiayai masukan (*inputs*) atau proses tetapi diarahkan pada pembiayaan yang membiayai hasil (*outputs*).

Lebih lanjut, UU No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara membuka koridor baru bagi penerapan anggaran berbasis kinerja ini di lingkungan pemerintah. Khususnya pasal 68 dan pasal 69 dari undang-undang tersebut, dimana instansi pemerintah yang tugas pokok dan fungsinya memberi pelayanan kepada masyarakat dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menonjolkan efisiensi, efektivitas dan produktivitas.

Oleh karena itu, Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, yang bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, serta Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah pasal 1 menjelaskan bahwa Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan pencarian keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. Untuk itu dibutuhkan kesiapan dalam rangka implementasi regulasi yang ada (Hidayah, 2017)

Permasalahan yang sering dihadapi oleh perangkat daerah adalah adanya beberapa hambatan dalam implementasi suatu kebijakan yang dijadikan sebagai dasar untuk melaksanakan atau menjalankan tugas pokok dan fungsi masing-masing institusi perangkat daerah. Hambatan tersebut terjadi baik pada tingkatan

kebijakan makro maupun teknis operasional di tingkat pelaksana birokrasi. Salah satu hambatan utama adalah implementasi dari peraturan perundang-undangan khususnya peraturan yang berkaitan dengan pengolahan dan pertanggungjawaban keuangan negara dalam rangka pemaksimalisasian pelayanan publik (Riyanto, 2005 dalam Hidayah, 2017).

Hambatan-hambatan dalam upaya untuk meningkatkan kualitas pelayanan jasa dirasakan sangat menghambat bagi instansi (Satuan Kerja Perangkat Daerah) di setiap daerah dalam memberikan jasa layanannya. Permasalahan utama yang sangat dirasakan adalah dalam mengelola pendapatan retribusi jasa layanan yang dikelola secara langsung, penganggaran, penatausahaan keuangan, pertanggungjawaban, pelaporan keuangan, pengadaan barang dan jasa serta pengelolaan aset, agar maupun meningkatkan kualitas pelayanan kepada seluruh lapisan masyarakat.

Instansi Pemerintah yang telah mengimplementasikan Pola Pengelolaan Keuangan (PPK)-BLUD berkenaan dengan penyediaan barang dan/ atau jasa layanan umum adalah rumah sakit umum dan rumah sakit khusus (Ayuningtyas, 2017). RSUD I Lagaligo merupakan salah satu Unit Pelaksana Teknis di Kabupaten Luwu Timur yang telah mengimplementasikan PPK-BLUD sejak 1 Januari 2014. Predikat BLUD yang disematkan pada RSUD I Lagaligo inilah yang menuntut mengimplementasikan PPK-BLUD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007. Perubahan rumah sakit menjadi BLUD merupakan pengejawantahan *New Public Manajement* berupa pengagenan dalam bentuk institusi semi otonom yang dikelola seperti bisnis khususnya terkait pelaksanaan pelayanan publik (Lukman, 2013 dalam Hidayah, 2017). Otonomi ini terletak pada penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya manusia. Pada intinya konsep NPM menekankan pada anggaran berbasis kinerja dan

akuntansi berbasis akrual, yang merupakan proses menuju “*accountingization*” yaitu diadopsinya teknik-teknik akuntansi dari sektor swasta (Eriotis *et al.*, 2012).

PPK-BLUD ini akan membawa RSUD I Lagaligo ke dalam situasi perubahan pola pengelolaan keuangan terutama pada sistem anggaran dan akuntansinya. Perubahan sistem anggaran yaitu perubahan dari anggaran inkremental menjadi anggaran berbasis kinerja yang berorientasi output dan penyusunannya langsung dilakukan oleh rumah sakit. Tentunya perubahan pola keuangan pemerintah ini ditujukan agar Badan Layanan Umum mampu mengolah keuangan secara mandiri, mempertanggungjawabkan dengan lebih transparan dan akuntabel, juga sekaligus sebagai upaya pemerintah untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi rumah sakit model BLUD dalam rangka meningkatkan daya saing.

Pengembangan sistem anggaran dan akuntansi dalam sebuah organisasi berperan membentuk struktur formal yang terdiri berbagai prosedur, proses, dan aturan yang rasional (Amirya *et al.*, 2012). Untuk itu perubahan sistem akuntansi (termasuk anggaran) juga harus dipahami sebagai proses perubahan organisasi (Carruthers, 1995). Hal ini merujuk pada Jones (2001) dalam Astutiningrum (2017) yang menyebutkan bahwa perubahan organisasi merupakan sebuah proses berbagai organisasi beranjak dari keadaan yang sudah ada dan stabil kepada keadaan baru yang diinginkan dengan tujuan untuk meningkatkan efektifitas sehingga pada dasarnya organisasi melakukan perubahan menuju keadaan baru untuk meningkatkan efektifitasnya.

Adopsi sistem anggaran dan akuntansi yang baru yaitu anggaran berbasis kinerja dalam pengelolaan keuangan PPK-BLUD adalah upaya RSUD I Lagaligo untuk memperoleh legitimasi. Kondisi ini sesuai dengan teori institusional yang mengemukakan bahwa alasan utama yang mendasari perubahan organisasional seperti ini lebih berfokus pada pencapaian legitimasi daripada peningkatan

kinerja (Ashworth, 2009 dalam Murti *et al.*, 2019). Djamhuri (2009) menyebutkan bahwa untuk memperoleh legitimasi, sebuah organisasi berupaya untuk melembagakan unsur-unsur lingkungan (ide, logika, praktik, teknik dan kebiasaan) ke dalam organisasi, sehingga unsur-unsur lingkungan tersebut kemudian menjadi bagian dari lembaga organisasi dengan berupaya menjadi mirip (*isomorphism*) dengan lingkungan kelembagaannya.

Dalam teori institutional DiMaggio & Powell (1983) menganggap proses penyesuaian diri ini sebagai *isomorphism*. Konsep *isomorphism* ini muncul karena adanya suatu ide bahwa organisasi bersaing untuk mendapatkan legitimasi dan kekuatan politik. Ada dua tipe isomorfisma, yaitu isomorfisma kompetitif (*competitive isomorphism*) dan isomorfisma institusional (*institutional isomorphism*). Yang pertama berhubungan dengan kompetisi pasar dan yang kedua berhubungan dengan sebuah situasi dimana sebuah organisasi juga harus berkompetisi untuk mendapatkan kekuatan politik dan legitimasi institusional. Penelitian ini mengadopsi konsep yang kedua karena organisasi pemerintah daerah tidak berada dalam kompetisi yang bebas dan terbuka sepenuhnya.

DiMaggio & Powell lebih lanjut, mendefinisikan tiga mekanisme untuk perubahan *institutional isomorphism*. Pertama *coercive isomorphism*, merupakan hasil dari tekanan formal maupun informal yang diberikan pada organisasi dengan organisasi lainnya dimana mereka saling bergantung dan didalamnya terdapat fungsi organisasi. Kedua, *mimetic isomorphism* atau meniru; menghubungkan proses perubahan organisasi dengan upaya meniru kesuksesan organisasi sejenis. Ketiga adalah *normative isomorphism* yang berkaitan dengan profesionalisme yaitu jejaring antar-organisasi latar belakang pendidikan yang sama, dan perilaku mimesis dalam profesi. Ketika profesionalisme meningkat maka tekanan normatif juga akan meningkat. Ketiga

mekanisme *institutional isomorphism* tersebut biasa memengaruhi perubahan organisasi secara bersama-sama maupun sendiri-sendiri.

Dalam penelitian ini, persepsi pejabat pemerintah daerah tentang praktik anggaran berbasis kinerja sebagai upaya memaksimalkan pelayanan publik ditempatkan dalam kerangka teori institusional. Organisasi formal seperti RSUD I Lagaligo seringkali menghadapi tekanan baik dari masyarakat maupun dari organisasi yang lebih tinggi seperti pemerintah daerah, DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah), dan pemerintah pusat. Tekanan dan tuntutan lingkungan ini akan mengakibatkan organisasi melakukan penyesuaian dan perubahan sistem dan prosedur internal (Astutiningrum *et al.*, 2014). Dalam konteks inilah *coercive isomorphism* kemungkinan besar hadir dalam tata kelola organisasi pemerintahan di Indonesia.

Secara organisasional kondisinya rumah sakit yang cukup heterogen dari sisi luas wilayah, populasi, SDM, besar asset maupun kemampuan keuangan dan manajerialnya. Dalam hal praktik manajemen pemerintahan seperti pengukuran dan pelaporan kinerja kemampuan mereka juga tidak sama. Sebagian besar masih berada pada level yang sangat elementer, meskipun sudah ada juga yang telah memiliki kemampuan menengah dan lanjut. Dalam meningkatkan kualitas laporan kinerja, pemerintah daerah tertentu bisa mengambil pelajaran dari koleganya yang telah lebih maju secara langsung maupun tidak (Akbar, 2009). Oleh karena itu, *mimetic isomorphism* diduga kuat juga hadir di Indonesia.

Mengingat kemampuan SDM pemerintah daerah yang umumnya masih relatif rendah, pada saat ini sudah muncul kecenderungan yang baik dari pemerintah daerah dalam meningkatkan kualitas SDM mereka melalui berbagai jalur. Berbagai pelatihan teknis nongelar sampai dengan jalur akademik bergelar (diploma, strata satu dan magister) telah digunakan untuk meningkatkan

kemampuan SDMnya. Sudah banyak alumni dari berbagai institusi pendidikan tinggi yang kembali bekerja ke daerahnya masing-masing dengan membawa ilmu dan kemampuan baru untuk meningkatkan kualitas manajemen pemerintahan daerah mereka masing-masing (Akbar, 2009). DiMaggio dan Powell (1983) memberikan arguman bahwa semakin berpendidikan SDM yang dimiliki organisasi, semakin besar kemungkinan organisasi tersebut menjadi mirip satu sama lain dalam hal praktik manajemen. Di sini nampaknya *normative isomorphism* juga akan atau mungkin sudah hadir di Indonesia.

Hal ini didukung oleh beberapa penelitian mengenai anggaran yang dikaitkan dengan perubahan organisasi menggunakan NIT sebagai alat analisisnya, di antaranya dilakukan oleh DiMaggio & Powell (1983) yang menggambarkan perubahan organisasi dalam tiga proses *isomorphism* yakni *coercive*, *mimetic*, dan *normative*. Penelitian Usman (2012) yang menyatakan bahwa ketiga tekanan perubahan organisasi mempengaruhi keputusan adopsi sistem informasi keuangan daerah. Penelitian di bawah paradigma intepretif dilakukan oleh Amirya, *et al.* (2012) yang menggunakan perspektif NIT untuk menganalisis pengembangan sistem anggaran BLU Universitas Brawijaya. Hasil temuannya menunjukkan terjadinya gejala *institutional isomorphism* dengan ditemukannya perubahan nilai-nilai manajemen, SDM, prosedur dan struktur organisasi dalam proses pengembangan sistem anggaran.

Penelitian lain dari Astutiningrum *et al.* (2014) hasil penelitian menunjukan terjadinya *coercive isomorphism*, sebagai upaya mendapatkan legitimasi, yang didukung oleh *mimetic isomorphism*, yang mencoba peniruan dari organisasi lain, meskipun lemah. Gejala dominan adalah *normative isomorphism*, seperti yang ditunjukkan oleh anggota organisasi keyakinan normatif bahwa sistem penganggaran berbasis kinerja yang paling sesuai untuk karakteristik rumah sakit. Pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja telah mendorong penggunaan dana secara lebih efektif dan efisien, sehingga RSUD dr. Isak Tulungagung

cenderung mendapat manfaat dalam rangka memotivasi organisasi menjadi *more competitive* dan pada saat yang sama berorientasi pasar. Penelitian yang dilakukan Savitri & Fanani (2017) hasil kajiannya menunjukkan bahwa *institutional isomorphism* terjadi pada pelaksanaan akuntansi akrual di pemerintah daerah dan pada kenyataannya ketiga bentuk mekanisme kelembagaan saling berinteraksi satu sama lain, kemudian berkontribusi dalam mempengaruhi praktek dan aktor selama proses kelembagaan akuntansi akrual di pemerintah daerah. Penelitian Hidayah (2017) menyatakan bahwa terjadi gejala *institutional isomorphism* yaitu *coercive isomorphism*, *mimetic isomorphism* dan *decoupling* dalam upaya RSUD Blambangan menerapkan PMK 143/PMK.02/2015 dan PMK 217/PMK.05/2015.

Jadi bisa dikatakan bahwa perkembangan akuntansi terhadap peran organisasi ataupun sebaliknya sangatlah besar. Organisasi berperan sebagai produsen sekaligus pemakai dari informasi yang dihasilkan oleh akuntansi. Akuntansi mampu menghasilkan sebuah informasi yang sangat penting bagi organisasi dalam hal pengambilan keputusan. Secara historis, perkembangan dalam teori organisasi sangat erat relevansinya dengan penelitian-penelitian akuntansi (Carruthers, 1995).

Berangkat dari berbagai hal tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa *New Institutional Theory (NIT)* dapat digunakan sebagai alat analisis untuk memahami bagaimana salah satu Unit Pelaksana Teknis di Kabupaten Luwu Timur yaitu RSUD I Lagaligo menerapkan anggaran berbasis kinerja dalam organisasinya. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian beberapa peneliti sebelumnya yang menunjukkan bahwa akuntansi tidak hanya dipengaruhi oleh lingkungannya namun juga memengaruhi lingkungannya. Bagaimana perubahan organisasi yang terjadi selama proses penerapan anggaran berbasis kinerja yang terjadi di RSUD I Lagaligo berlangsung adalah sorotan utama dalam penelitian ini. Oleh karena itu peneliti akan mengangkat judul penelitian ***“New Institutional Theory:***

Maksimalisasi Pelayanan Publik Melalui Implementasi Performanced Based Budgeting (Studi Kasus Pada RSUD I Lagaligo Kabupaten Luwu Timur)”.

Penelitian ini bermaksud menggunakan rancangan penelitian kualitatif dengan pendekatan Teori *Neo-Institusional* dalam pengkajiannya.

1.2. Rumusan Masalah

Penelitian ini mencoba mengamati dan menemukan gejala-gejala yang menunjukkan *institutional isomorphism* (*coercive*, *mimetic*, dan *normative*) yang terjadi pada RSUD I Lagaligo, identifikasi terjadinya *isomorphism* dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat bagaimana proses implementasikan anggaran berbasis kinerja dan perilaku anggota organisasi didalamnya sebagai bentuk atas status BLUD yang telah di sematkan pada RSUD I Lagaligo Secara ringkas rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: ***“Bagaimana New Institusional Theory Bekerja Dalam Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja pada RSUD I Lagaligo Sebagai Bentuk Pemaksimalisasian Pelayanan Publik?”***.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian merupakan hal yang ingin dicapai dalam sebuah penelitian. Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang diuraikan sebelumnya maka penelitian ini bertujuan mengetahui dan menganalisis *New institutional Theory* berkerja dalam proses implementasi anggaran berbasis kinerja pada RSUD I Lagaligo

1.4. Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan bagi pemerintah dan masyarakat mengenai implementasi Anggaran berbasis kinerja

serta perilaku aparat dalam proses penyusunan anggaran daerah, adapun kegunaan penelitian yang peneliti harapkan dalam penelitian ini, sebagai berikut:

1.4.1 Kegunaan Teoretis

Memberikan pemahaman mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang dikaitkan dengan kualitas pelayanan pemerintah saat ini serta melengkapi hasil-hasil penelitian sebelumnya mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, sehingga dapat dijadikan referensi baik oleh kalangan akademisi dalam hubungannya dengan akuntansi sektor publik, serta referensi bagi penelitian selanjutnya yang mengadakan kajian lebih lanjut dalam topik yang sama.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Dengan penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi:

1. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin

Bermanfaat untuk pengembangan ilmu dan tambahan referensi yang berguna bagi lembaga pendidikan khususnya jurusan akuntansi.

2. Instansi yang diteliti

Memberikan manfaat bagi instansi yang bergerak di sektor kesehatan dalam melakukan peningkatan terhadap pelayanan kepada meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

3. Peneliti dan Mahasiswa

Menambah wawasan peneliti dan memperdalam pengetahuan mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah serta sebagai tambahan referensi bagi peneliti yang melakukan penelitian dengan topik kajian yang sama.

4. Masyarakat Umum

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi bagi masyarakat mengenai akuntabilitas kinerja instansi pemerintah serta dapat meningkatkan kepercayaan terhadap pemerintah.

1.5. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan mengacu pada Pedoman Penulisan Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, 2012. Sistematika penulisan terdiri dari 5 bab sebagai berikut.

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini terdiri dari: latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini terdiri dari: penjelasan mengenai teori-teori yang berkaitan dan relevan dengan masalah yang diteliti, ringkasan penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini membahas tentang: rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian, instrumen penelitian, dan metode analisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan hasil interpretasi atas hasil penelitian, interpretasi ini akan mencoba menjelaskan bagaimana informan memaknai atau memberi arti terhadap tindakan-tindakan dan pandangan-pandangan yang telah dijelaskan pada bab III.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisi tentang kesimpulan yang diperoleh dari pelaksanaan penelitian, keterbatasan penelitian dan saran yang dapat dijadikan acuan dalam melakukan penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

Landasan teori merupakan teori-teori yang relevan dan dapat digunakan untuk menjelaskan variabel-variabel penelitian yang dapat berfungsi sebagai dasar untuk memberi jawaban sementara terhadap rumusan masalah yang diajukan, serta membantu dalam penyusunan instrumen penelitian.

2.1.1. New Institutional Theory (NIT)

Institutionalism Theory muncul pada pertengahan tahun 1970-an dan berkembang sampai dengan sekarang (Scott & Mayer, 1991) . Organisasi terbentuk oleh lingkungan institusional yang ada disekitar mereka. Ide-ide yang berpengaruh kemudian di institusionalkan dan dianggap sah dan diterima sebagai cara berpikir ala organisasi tersebut (DiMaggio & Powell dalam Scott & Mayer, 1991).

Teori Institusional (*Institusional Theory*) atau teori kelembagaan yaitu terbentuknya organisasi karena adanya tekanan lingkungan institusional yang menyebabkan terjadinya institusionalisasi. Pemikiran yang mendasari teori ini adalah pemikiran bahwa untuk bertahan hidup, suatu organisasi harus mampu meyakinkan kepada publik atau masyarakat bahwa organisasi adalah suatu entitas yang sah (*legitimate*) serta layak untuk didukung (Ridha dan Basuki, 2012 dalam Santoso, 2019). Teori Institusional yang dikemukakan oleh Scott (2014) menjelaskan bahwa teori ini digunakan untuk menjelaskan tindakan dan pengambilan keputusan dalam organisasi publik.

Teori Institusional telah muncul menjadi terkenal sebagai penjelas yang menguatkan, baik untuk tindakan-tindakan individu maupun organisasi yang disebabkan oleh faktor eksogen, faktor eksternal, faktor sosial, faktor ekspektasi masyarakat, dan faktor lingkungan. Teori Institusional ini mendefinisikan bahwa organisasi yang mengedepankan legitimasi akan memiliki kecenderungan untuk berusaha menyesuaikan diri pada harapan eksternal ataupun harapan sosial dimana organisasi tersebut berada (Fitrianto, 2015 dalam Santoso, 2019). Masing-masing organisasi, proses institusionalisasi mempunyai dinamika yang berbeda-beda. Hasil dari proses institusionalisasi dapat berupa praktik, aturan, teknologi baru yang sudah diterapkan oleh semua anggota organisasi.

Penyesuaian terhadap harapan eksternal atau harapan harapan sosial dapat menyebabkan timbulnya kecenderungan organisasi untuk memisahkan kegiatan pribadi mereka dan berfokus pada sistem yang sifatnya simbolis pada pihak eksternal. Organisasi publik yang cenderung fokus pada perolehan legitimasi maka bisa jadi akan memiliki kesamaan atau isomorfisme (*isomorphism*) dengan organisasi publik lainnya.

Dalam perspektif *New Institutional Theory* (NIT), upaya menyesuaikan diri sehingga mirip dengan lingkungannya atau menyerupai organisasi lain yang menghadapi kondisi lingkungan yang sama ini dikenal sebagai *isomorphism*.

Institusional isomorphism merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan proses pelembagaan. Sebagaimana yang disebutkan oleh DiMaggio & Powell (1983), terdapat tiga mekanisme perubahan *institusional isomorphism* yaitu *coercive isomorphism*, *mimetic isomorphism* dan *normative isomorphism*. *Coercive isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi karena tekanan baik formal maupun informal yang diterima organisasi. Tekanan ini bisa berasal dari organisasi lain ataupun dari harapan masyarakat sekitar di mana organisasi tersebut berada. *Normative isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang

terjadi karena tuntutan organisasi profesional. *Mimetic isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi karena organisasi meniru organisasi lain supaya dianggap sama (DiMaggio & Powell, 1983).

2.1.1.1 Tekanan dari Pemerintah dan Organisasi lain (*Coercive Isomorphism*)

Coercive isomorphism yaitu proses penyesuaian menuju kesamaan dengan cara “pemaksaan”. *Coercive isomorphism* adalah tekanan eksternal yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem. Sejalan dengan itu DiMaggio & Powell (1983) juga menyatakan bahwa, *coercive isomorphism* merupakan hasil dari tekanan formal dan informal yang diberikan pada organisasi oleh organisasi lain dimana organisasi tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya.

Ridha (2012) dalam Santoso (2019) menyebutkan bahwa peraturan dan perundang-undangan merupakan indikator adanya tekanan eksternal dalam bentuk *coercive* pada pengelolaan anggaran pada pemerintahan. Ridha (2012) juga menjelaskan bahwa yang menjadi indikator dari *coercive isomorphism* adalah: (1) Perubahan Peraturan/Undang-undang; (2) Tuntutan Pemimpin; (3) Tuntutan Masyarakat; (4) Pemberitaan media massa; (5) Perhatian lebih dari Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM); dan (6) Tuntutan Komunitas Bisnis. Ashworth *et al.* (2009) mengatakan *coercive isomorphism* disebabkan oleh pemerintah, regulasi, atau lembaga yang menyediakan sumber daya untuk mengadopsi sistem. Tekanan ini mungkin telah dihasilkan dari kewajiban kontraktual pihak. Umumnya, organisasi menerima tekanan ini sebagai kekuatan, atau undangan untuk bergabung dengan koalisi (Meyer & Rowan, 1977).

DiMaggio & Powell (1983) juga menyebutkan bahwa *coercive isomorphism* terjadi karena adanya faktor kekuasaan yang mengikat.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa *Coercive isomorphism* muncul karena adanya tekanan yang datang dari pengaruh politik, masalah legitimasi, dan organisasi lain. Bagi organisasi yang menerimanya, tekanan-tekanan tersebut dapat dirasakan sebagai desakan, bujukan, ataupun sebagai ajakan.

2.1.1.2 Organisasi Meniru Organisasi Lain (*Mimetic Isomorphism*)

Mimetic isomorphism yaitu proses dimana organisasi meniru organisasi lain untuk keunggulan kompetitif pada bidang yang sama dan untuk mengurangi ketidakpastian yang dihadapi suatu organisasi. Ketidakpastian yang dimaksud mungkin saja bersumber dari kurangnya pemahaman akan teknologi organisasi (March & Olsen, 1976 dalam Savitri, 2017) terpecahnya sasaran-sasaran yang ingin dicapai, dan terciptanya ketidakpastian. Ketika contoh ketidakpastian tersebut terjadi, maka mungkin saja suatu organisasi yang mengalaminya mulai mencari model untuk dicontoh dan biasanya dari organisasi lain yang dinilai lebih berhasil. *Mimetic isomorphism* adalah tekanan untuk menyalin atau meniru aktivitas, sistem atau struktur organisasi (Ashworth *et al.*, 2009). Sementara itu, *mimetic isomorphism* menurut DiMaggio & Powell (1983), adalah *isomorphism* yang terjadi ketika sebuah organisasi meniru praktek yang ada pada organisasi lain yang dinilai lebih baik dan berhasil.

Khubiyati *et al.* (2016) dalam Santoso (2019) mengatakan bahwa dalam menghadapi ketidakpastian perusahaan mencoba untuk mengurangi ketidakpastian dengan meniru perilaku perusahaan lain, *mimetic isomorphism* terjadi ketika teknologi organisasi yang kurang dipahami, tujuan yang ambigu,

atau ketika lingkungan menciptakan ketidakpastian simbolik *mimetic isomorphism* memiliki daya tarik yang kuat dalam menghadapi ketidakpastian.

Dimaggio & Powel (1983) mengatakan bahwa salah satu alasan struktur organisasi cenderung serupa adalah karena hanya terdapat sedikit model organisasi yang dapat ditiru. Oleh karena itu, upaya memilih struktur organisasi untuk menghadapi ambiguitas dan ketidakpastian seringkali didasarkan pada pola organisasi yang sama (Khubiyati *et al.*, 2016 dalam Santoso, 2019).

Salah satu contoh nyata adalah permodelan yang dilakukan di negara Jepang pada akhir abad ke 19 yakni meniru sistem pemerintahan negara-negara barat yang dianggapnya berhasil dengan mengirimkan perwakilannya ke tiap-tiap negara tersebut (Amirya *et al.*, 2012). Perancis merupakan negara yang dijadikan Jepang sebagai negara permodelan untuk urusan peradilan, tentara, dan kepolisian. Pembelajaran sistem pos dan angkatan laut diadopsi Jepang dari Inggris. Kemudian, untuk urusan perbankan dan pendidikan seni, Jepang mempelajarinya dari Amerika Serikat. Upaya perubahan dengan cara permodelan tersebut ditujukan untuk mendapatkan legitimasi atau sekedar menunjukkan usaha organisasi yang bersangkutan dalam memperbaiki kondisi yang sudah berjalan sebelumnya. Banyaknya jumlah populasi pegawai yang dipekerjakan atau konsumen yang dilayani oleh suatu organisasi merupakan faktor-faktor yang menambah tekanan organisasi untuk menyediakan program dan jasa seperti yang ditawarkan oleh organisasi lain sehingga terjadilah *mimetic isomorphism*.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa *mimetic isomorphism* muncul karena adanya ketidakpastian, oleh karena itu organisasi berupaya meniru organisasi lain yang lebih sukses dalam bidang yang sama dan untuk mengurangi ketidakpastian yang dihadapi suatu organisasi.

2.1.1.3 Tuntutan Badan Profesional dan Budaya (*Normative Isomorphism*)

Normative Isomorphism yaitu proses dimana organisasi mendapat tekanan dari norma-norma kelompok untuk mengadopsi praktek-praktek institusional tertentu karena adanya tuntutan profesional. Larson (1977) dan Collins (1979) seperti dirujuk oleh DiMaggio & Powell (1983) menginterpretasikan profesionalisasi sebagai seluruh upaya yang dilakukan oleh anggota organisasi untuk menentukan kondisi dan metode kerja mereka, mengendalikan “*the production of producers*” dan untuk menetapkan dasar kognitif dan legitimasi atas pekerjaan mereka. Terdapat dua aspek profesionalisasi yang berpengaruh terhadap *isomorphism*. Pertama, profesionalisasi yang dihasilkan dari pendidikan formal di universitas, dan yang kedua dihasilkan dari lembaga pelatihan profesional. Keduanya berperan penting dalam pengembangan norma-norma organisasi bagi para manager profesional dan staf-stafnya. Selain itu, professional dan asosiasi perdagangan juga turut berperan dalam menetapkan dan menyebarkan peraturan-peraturan organisasi dan perilaku professional yang sifatnya *normative*.

Karyawan yang memiliki komitmen organisasi akan lebih stabil, lebih produktif, lebih merasa puas dengan kehidupan dan dirinya sendiri, sehingga pada akhirnya juga lebih menguntungkan bagi organisasi (Gupta *et al.*, 2010).

DiMaggio & Powell (1983) menyatakan bahwa jika manager suatu organisasi tersebut berpartisipasi dalam asiosiasi perdagangan dan professional maka organisasi tersebut menjadi semakin mirip dengan organisasi lain di bidang yang sama. *Normative isomorphism* mengacu pada dampak dan pengaruh standar profesional terhadap praktek organisasi (Asworth *et al.*, 2009). Jadi, ciri dari terjadinya *normative isomorphism* adalah jika ada intervensi dari aktor profesional misalnya keterlibatan dalam suatu perubahan.

Salah satu bagian dari *normative isomorphism* adalah budaya. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia budaya artinya pikiran, akal budi, hasil, adat istiadat atau sesuatu yang sudah menjadi kebiasaan yang sukar diubah. Budaya adalah suatu cara hidup yang berkembang dan dimiliki bersama oleh sebuah kelompok orang dan diwariskan dari generasi ke generasi. Budaya terbentuk dari banyak unsur rumit, termasuk sistem agama, politik, adat istiadat, bahasa, perkakas, pakaian, bangunan, dan karya seni.

Budaya organisasi dapat didefinisikan sebagai perangkat sistem nilai-nilai (*values*), keyakinan-keyakinan (*beliefs*), asumsi-asumsi (*assumptions*), atau norma-norma yang telah lama berlaku, disepakati dan diikuti oleh para anggota suatu organisasi sebagai pedoman perilaku dan pemecahan masalah-masalah organisasinya (Edy Sutrisno, 2013 dalam Robbins, 2015).

Budaya juga memiliki arti tentang nilai-nilai yang dianut bersama oleh orang dalam kelompok dan cenderung bertahan sepanjang waktu meskipun anggota kelompok sudah berubah. Budaya juga menggambarkan pola atau gaya perilaku suatu organisasi sehingga karyawan-karyawan baru secara otomatis terdorong untuk mengikuti perilaku rekan-rekan lainnya. Setiap tingkatan budaya memiliki tensi alamiah untuk mempengaruhi tingkatan budaya yang lain. Budaya organisasi yang kuat akan mendukung tujuan-tujuan perusahaan, sedangkan budaya organisasi yang lemah atau negatif akan menghambat atau bertentangan dengan tujuan-tujuan perusahaan. Budaya yang kuat dan positif sangat berpengaruh terhadap perilaku dan efektivitas kinerja perusahaan (Kotter & Heskett, 1992 dalam Robbins, 2015). Hofstede (2018) dalam Santoso (2019) menyatakan bahwa budaya di Indonesia peran atasan dihormati bawahannya dan atasan mengandalkan ketaatan bawahannya. Bawahan diharapkan akan mengikuti perkataan yang diarahkan oleh atasan.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa *normative isomorphism* muncul karena adanya tekanan dari norma-norma kelompok, budaya dan tuntutan profesional untuk mengadopsi praktek-praktek institusional.

Institutional theory dipandang sangat relevan untuk digunakan dalam mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi adopsi suatu sistem dalam sebuah organisasi. Perubahan dalam lingkungan lembaga organisasi dapat disebabkan oleh penyesuaian diri yang pada akhirnya menimbulkan rangsangan atau hambatan terhadap praktik-praktik organisasi baru, termasuk dalam hal praktik akuntansi (Usman & Rosidi, 2012 dalam Santoso 2019).

2.1.2. Teori Implementasi Kebijakan

Teori implementasi kebijakan digunakan sebagai teori yang menganalisis rumusan masalah dalam penelitian ini karena implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan salah satu kebijakan yang diterapkan di instansi pemerintah. Pendekatan yang digunakan dalam menganalisis implementasi anggaran berbasis kinerja ini adalah teori implementasi kebijakan yang dikemukakan oleh George C. Edward III. Pengertian implementasi kebijakan menurut Edward III dalam Sholihah (2015) adalah tahap pelaksanaan kebijakan antara penyusunan kebijakan seperti penyusunan undang-undang oleh lembaga legislatif, penyusunan peraturan pemerintah oleh lembaga eksekutif dan konsekuensi yang ditimbulkan dari kebijakan tersebut yang dapat memengaruhi para pelaksana implementasi. Implementasi merupakan tindakan-tindakan yang dilakukan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan dalam suatu keputusan kebijakan. Akan tetapi pemerintah dalam membuat kebijakan juga harus mengkaji terlebih dahulu apakah kebijakan tersebut dapat memberikan dampak yang buruk atau tidak bagi masyarakat. Hal tersebut bertujuan agar suatu

kebijakan tidak bertentangan dengan masyarakat apalagi sampai merugikan masyarakat.

Edwards (1980) dalam Tangkilisan (2003) mengemukakan beberapa hal yang dapat memengaruhi keberhasilan suatu implementasi agar implementasi kebijakan menjadi efektif, yaitu komunikasi, sumber daya, sikap/disposisi, dan struktur birokrasi. Penjelasan ke empat faktor tersebut adalah sebagai berikut:

1. Komunikasi

Komunikasi berkaitan dengan bagaimana kebijakan dikomunikasikan pada organisasi dan/ atau publik. Dalam implementasi kebijakan dibutuhkan kejelasan dan konsistensi dari kebijakan agar implementor dapat mengetahui apa yang diharapkan dari ukuran dasar dan tujuan kebijakan itu dan mampu mengomunikasikan sampai kepada sasaran.

2. Sumber Daya

Sumber daya merupakan faktor keberhasilan proses implementasi yang berupa pemanfaatan sumber daya manusia, biaya, dan waktu. Sumber daya manusia juga merupakan sumber daya yang terpenting dalam menentukan keberhasilan proses implementasi. Edward III lebih menekankan pentingnya sumber dayamanusia dalam implementasi suatu kebijakan karena jumlah staf yang cukup dan keterampilan yang tepat untuk melaksanakan tugas menjadi faktor penting dalam implementasi kebijakan.

3. Disposisi atau Sikap

Keberhasilan implementasi kebijakan bisa dilihat dari disposisi (karakteristik/sikap) pelaksana kebijakan. Sikap pelaksana kebijakan dipengaruhi oleh pandangan mereka terhadap kebijakan dan bagaimana mereka melihat kebijakan dapat memengaruhi kepentingan organisasi dan kepentingan pribadi

mereka. Jika para pelaksana kebijakan bersikap baik karena menerima suatu kebijakan maka kemungkinan besar mereka akan melaksanakan secara bersungguh-sungguh seperti tujuan yang diharapkannya.

4. Struktur Birokrasi

Birokrasi sebagai pelaksana harus dapat mendukung kebijakan yang telah diputuskan secara politik dengan jalan melakukan koordinasi dengan baik dan penyebaran tanggung jawab atas kebijakan yang ditetapkan. Struktur birokrasi yang mendukung dalam suksesnya sebuah implementasi kebijakan harus memiliki prosedur tetap bagi pelaku kebijakan dalam melaksanakan kebijakannya dan memiliki tanggung jawab dalam menjalankan sebuah kebijakan demi mencapai tujuan yang ingin dicapai.

Teori Implementasi Kebijakan yang dikemukakan oleh Edward III menjelaskan tentang hubungan antara komunikasi, sumber daya, disposisi/sikap, dan struktur birokrasi dalam proses pengimplementasian kebijakan. Sehingga teori ini dapat menjelaskan hubungan sumber daya manusia dalam proses penyusunan anggaran berbasis kinerja. Sumber daya manusia menjadi sumber daya yang penting dalam implementasi kebijakan karena jumlah staf dan keterampilan menjadi faktor penting dalam proses implementasi. Kualitas sumber daya manusia dalam suatu organisasi kemudian dapat dilihat berdasarkan tingkat pendidikan dan pengalaman kerja yang dimiliki oleh pegawai.

2.1.3. Anggaran Berbasis Kinerja

Untuk mengikuti adanya tuntutan masyarakat agar pengolahan keuangan menjadi lebih akuntabel dan lebih transparan, sistem penganggaran selalu berkembang agar dapat mencapai tujuan dari organisasi. Nordiawan (2006) mengemukakan bahwa anggaran dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai

estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.

Anggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi (Bastian, 2006). Anggaran berbasis kinerja mengalokasikan sumber daya pada program, bukan pada unit organisasi semata dan memakai sebagai indikator kinerja organisasi. Tujuan penetapan yang dikaitkan dengan biaya adalah untuk mengukur tingkat efisiensi dan efektivitas. Hal ini sekaligus merupakan alat untuk menjalankan prinsip akuntabilitas karena yang diterima oleh masyarakat pada akhirnya adalah dari suatu proses kegiatan birokrasi.

Implementasi dalam proses penyusunan mengacu pada penggunaan aktual dari ukuran kinerja dalam perencanaan strategis, alokasi sumber daya, perencanaan dan pengelolaan program. Menurut Tri Cahya (2009) implementasi anggaran berbasis kinerja dimaksudkan agar setiap institusi publik mempertanggung jawabkan untuk apa dan berapa hasil yang diperoleh dari setiap dana publik yang dibelanjakan. Hubungan antara dan ini dapat digunakan untuk melihat konsistensi penganggaran dengan misi dan strategi yang ada pada organisasi sektor publik.

2.2 Penelitian Terdahulu

Perubahan sistem yang baru akan mempengaruhi pola pengelolaan pihak penyedia layanan kesehatan yang salah satunya mampu mendorong terjadinya reformasi akuntansi, termasuk anggaran. Beberapa penelitian, misalnya Beckert (2010), Amiryia *et al.* (2012), Vasicek dan Roje (2010), dan Prakongsai *et al.* (2008), menunjukkan bahwa perubahan terjadi sangat lambat dan membutuhkan monitoring ketat serta dukungan dari berbagai pihak terkait untuk meraih keberhasilan. Penelitian lainnya dilakukan oleh Eriotis *et al.* (2012) yang meneliti

di rumah sakit pemerintah Yunani, menunjukkan bahwa akuntansi tidak hanya memiliki efek untuk aspek teknis/ ekonomis pelayanan kesehatan, tetapi juga berdampak pada aspek sosial, politik, serta perilaku dan budaya profesional. Reformasi dan modernisasi proses anggaran telah menjadi trend di negara-negara anggota OECD (*Organization for Economic Cooperation and Development*) dalam rangka untuk secara efektif mengontrol pengeluaran publik. Penelitian mengenai penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik di antaranya dilakukan Curristine *et al.* (2007) yang mengulas tentang upaya negara-negara OECD berjuang menerapkan anggaran berbasis kinerja yang ternyata membutuhkan jalan yang panjang untuk menuju kesuksesan.

Di Indonesia ada penelitian Djahhuri yang menggunakan pendekatan prosesual untuk memahami proses reformasi penganggaran di salah satu Kabupaten di Jawa Timur (Amirya *et al.*, 2012). Temuannya menunjukkan bahwa reformasi dalam akuntansi pemerintah daerah sebagai bagian integral dari agenda reformasi sektor publik di Indonesia setelah krisis ekonomi Asia yang mencakup pergeseran dari sistem penganggaran tradisional ke sistem PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa). Selain itu terdapat juga nilai-nilai mendasar yang perlu ditanamkan ke dalam bidang manajemen keuangan pemerintah daerah. Penelitian kualitatif lain dilakukan Amirya *et al.* (2012) pada intinya penelitian yang dilakukan menunjukkan hasil bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja di sektor publik belum dapat berjalan dengan sukses.

Berdasarkan semua kajian tersebut memiliki hasil yang senada, yaitu bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja dapat meningkatkan akuntabilitas dan efisiensi untuk area-area tertentu di sektor publik, namun pelaksanaannya memerlukan usaha dan kerja keras serta waktu yang sangat panjang untuk mencapai keberhasilan. Sebuah organisasi harus mampu mempersiapkan diri

dengan baik agar tidak mengalami kegagalan dalam menghadapi perubahan (Amiri *et al.*, 2011).

Kebijakan pemerintah untuk menerapkan sebuah sistem yang baru di suatu instansi atau unit kerja tentu saja akan memicu terjadinya suatu reaksi yang mendorong organisasi tersebut untuk berubah. Sebagaimana proses perubahan organisasi, proses ini akan membawa perubahan prosedur, tata kerja, nilai dan budaya yang ada dalam organisasi tersebut. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian beberapa peneliti sebelumnya yang menunjukkan bahwa akuntansi tidak hanya dipengaruhi oleh lingkungannya namun juga mempengaruhi lingkungannya, dalam hal ini organisasi. Perubahan organisasi yang ditimbulkan akuntansi dapat dipahami dan dianalisis dengan menggunakan NIT (Amirya *et al.*, 2012). Penelitian mengenai anggaran yang dikaitkan dengan perubahan organisasi menggunakan NIT sebagai alat analisisnya, di antaranya dilakukan oleh DiMaggio & Powell (1983) yang menggambarkan perubahan organisasi dalam tiga proses *isomorphism* yakni *coercive*, *mimetic*, dan *normative*. Penelitian lain di bawah paradigma interpretif dilakukan oleh Amirya *et al.* (2012) yang menggunakan perspektif NIT untuk menganalisis pengembangan sistem anggaran BLU Universitas Brawijaya. Hasil temuannya menunjukkan terjadinya gejala *institutional isomorphism* dengan ditemukannya perubahan nilai-nilai manajemen, SDM, prosedur dan struktur organisasi dalam proses pengembangan sistem anggaran.

2.3 Kerangka Penelitian

Berdasarkan tinjauan pustaka yang ada, maka dapat dihasilkan sebuah model kerangka pemikiran yang dapat dijadikan landasan dalam penelitian ini. Model kerangka tersebut tersusun dari tiga variabel independen dan satu variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *coercive*

isomorphism, *mimetic isomorphism* dan *normative isomorphism*, sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah penerapan anggaran berbasis kinerja.

Gambar 2.1

Kerangka konseptual penelitian

