

TESIS

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN
PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA
PEMERINTAH (KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI
VARIABEL MODERASI)**

**THE EFFECT OF BUDGET TARGET CLARITY AND BUDGET
PARTICIPATION ON GOVERNMENT PERFORMANCE
(ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS A MODERATING
VARIABLE)**

MUHAMMAD FADIL AQSHA TAUFIK

A042212006



Kepada

**PROGRAM MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

TESIS

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN
PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA
PEMERINTAH (KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI
VARIABEL MODERASI)**

**THE EFFECT OF BUDGET TARGET CLARITY AND BUDGET
PARTICIPATION ON GOVERNMENT PERFORMANCE
(ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS A MODERATING
VARIABLE)**

sebagai persyaratan memperoleh gelar magister

disusun dan diajukan oleh

MUHAMMAD FADIL AQSHA TAUFIK

A042212006



**PROGRAM MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

HALAMAN PENGESAHAN TESIS

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN PARTIIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA PEMERINTAH (KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI)

Disusun dan diajukan oleh

MUHAMMAD FADIL AQSHA TAUFIK
A042212006

Telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis
tanggal 06 Mei 2024
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,
Komisi Penasehat

Ketua

Anggota



Prof. Dr. Arifuddin, SE., Ak., M.Si., CA
NIP. 196406091992031000



Dr. Mursalim Nohong, SE., M.Si
NIP. 197106192000031000

Ketua Program Studi Magister
Keuangan Daerah Fakultas Ekonomi
dan Bisnis Universitas Hasanuddin



Dr. Andi Ratna Sari Dewi, SE., M.Si
NIP. 197209212006042001

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM
NIP. 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Muhammad Fadil Aqsha
NIM : A042212006
Jurusan/Program Studi : Magister Keuangan Daerah

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul :

PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA PEMERINTAH (KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI)

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis saya ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis 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, 16 Mei 2024
Yang membuat pernyataan,



Muhammad Fadil Aqsha Taufik

PRAKATA

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena atas rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini sebagai tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Keuangan Daerah pada Sekolah Pasca Sarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Penyelesaian tesis ini tidak terlepas dari bantuan dan bimbingan serta dukungan dari berbagai pihak, baik secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, penulis ucapkan terima kasih yang mendalam kepada :

Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin;

Ibu Dr. Andi Ratna Dewi, SE., M.Si selaku Ketua program studi Magister Keuangan Daerah;

Bapak Prof. Dr. Arifuddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA., selaku pembimbing utama yang sangat baik, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan lancar;

Bapak Dr. Mursalim Nohong, SE.,M.Si CRA., CRP selaku pembimbing pendamping yang selalu menyediakan waktunya kapanpun untuk memberikan arahan, membantu peneliti dari awal hingga akhir;

Para penguji Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si, Ibu Dr. Retno Fitrianti, SE., M.Si. dan Bapak Dr. Hamrullah, SE, MSi. yang telah memberikan saran dan masukan yang sangat berharga pada saat seminar proposal dan seminar hasil tesis hingga sidang tutup;

Untuk Orang tua, kakak, adek dan keluarga besar penulis yang selalu mendoakan tiada henti dan memberikan semangat;

Istri tercinta Musdalifa Mansyur yang selalu mendukung dan mendampingi penulis atas kendala-kendala yang dihadapi selama ini;

Teriring doa penulis panjatkan kepada pihak-pihak yang telah membantu dan mendukung penulis semoga diberikan kesehatan, kehidupan yang barokah serta selalu dalam lindungan Allah SWT.

Makassar, Januari 2024

Penulis

ABSTRAK

MUHAMMAD FADIL AQSHA TAUFIK. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah: Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Arifuddin dan Mursalim Nohong).

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat dan menguji pengaruh moderasi variabel komitmen organisasi pada kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat. Penelitian ini dilakukan di dalam lingkup Pemerintah Kota Makassar. Responden yang berpartisipasi sebanyak 58 orang yang berasal dari Dinas Badan dan Inspektorat Kota Makassar. Sampel ditentukan menggunakan metode *purposive sampling* dengan cara mengirimkan kuesioner sebagai data primer. Data dianalisis menggunakan *moderated regression analysis* (MRA) dengan menggunakan bantuan software IBM SPSS versi 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi berpengaruh positif dan signifikan pada taraf signifikan 5% terhadap kinerja aparat. Dengan adanya variabel moderasi, yaitu komitmen organisasi menunjukkan hasil bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat, namun pengaruhnya justru negatif atau memperlemah pengaruh. Hal tersebut mengindikasikan bahwa setiap kenaikan dari kejelasan sasaran anggaran, justru akan menurunkan kinerja aparat. Selain itu, variabel partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh komitmen organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan.

Kata kunci: kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran, komitmen organisasi, kinerja aparat pemerintah



ABSTRACT

MUHAMMAD FADIL AQSHA TAUFIK. *The Effect of Budget Target Clarity and Budget Participation on the Government Performance with Organizational Commitment as a Moderating Variable* (supervised by Arifuddin and Mursalim Nohong)

This study aims to examine the effect of budget target clarity and budget participation on apparatus performance and examine the effect of moderating organizational commitment variable of budget target clarity and budget participation on apparatus performance. This research was conducted in the government of Makassar City. Respondents who participated consisted of 58 people coming from the offices, agencies, and the Inspectorate of Makassar City. The sample was determined using purposive sampling method by sending the participants a questionnaire as primary data. The data were analyzed using Moderated Regression Analysis (MRA) with the help of IBM SPSS software version 25. The results show that budget target clarity and participation have a positive and significant effect at a significant level of 5% on apparatus performance. The result of moderating variable, i.e. organizational commitment, show that organizational commitment can moderate the clarity of budget targets on apparatus performance, but its effect is negative or weakens the effect which indicates that any increase in the clarity of budget targets will actually reduce apparatus performance. In addition, the budget participation variable moderated by organizational commitment has a positive and significant effect.

Keywords: budget goal clarity, budget participation, organizational commitment, government apparatus performance



DAFTAR ISI

LEMBAR PENGESAHAN.....	iii
PERNYATAAN KEASLIAN.....	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
BAB I PENDAHULUAN	13
1.1 Latar Belakang.....	13
1.2 Rumusan Masalah	19
1.3 Tujuan Penelitian	20
1.4 Kegunaan Penelitian	20
1.4.1 Kegunaan Teoritis	20
1.4.2 Kegunaan Praktis	20
1.5 Ruang Lingkup Penelitian	21
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	22
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep	22
2.1.1 Teori Kontingensi	23
2.1.2 Goal Setting Theory	25
2.1.3 Kinerja Pemerintah	27
2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran	31
2.1.5 Partisipasi Anggaran	35
2.1.6 Komitmen Organisasi	40
2.2 Tinjauan Empiris	43
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS	47
3.1 Kerangka Pemikiran.....	47
3.2 Hipotesis	50
3.2.1 Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah	50
3.2.2 Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah	51
3.2.3 Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi	52
3.2.4 Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi	54
BAB IV METODE PENELITIAN	56
4.1 Rancangan Penelitian	56
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	56
4.3 Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel.....	56
4.4 Jenis dan Sumber data	59
4.5 Metode Pengumpulan Data.....	59
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	60
4.6.1 Kinerja Pemerintah	60
4.6.2 Kejelasan Sasaran Anggaran	60

4.6.3	Partisipasi Penyusunan Anggaran	61
4.6.4	Komitmen Organisasi	61
4.7	Teknik Analisis Data	64
4.7.1	Statistik Deskriptif	64
4.7.2	Uji Kualitas Data	64
4.7.3	Uji Asumsi Klasik	65
4.8.	Pengujian Hipotesis	67
BAB V	69
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	69
5.1	Deskripsi Data	69
5.1.1	Karakteristik Responden	71
5.1.2	Deskripsi Data	73
5.2	Deskripsi Hasil Penelitian	75
5.2.1	Uji Kualitas Data	75
5.2.2	Uji Asumsi Klasik	78
5.3	Hasil Uji Hipotesis	80
5.3.1	Pengujian Hipotesis Pertama (H_1)	82
5.3.2	Pengujian Hipotesis Kedua (H_2)	83
5.3.3	Pengujian Hipotesis Ketiga (H_3)	83
5.3.4	Pengujian Hipotesis Keempat (H_4)	83
5.4	Koefisien Determinasi	84
5.5	Hasil Uji Statistik Simultan (F test)	85
5.6	Hasil Uji Pembahasan	85
5.6.1	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparat	85
5.6.2	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat	87
5.6.3	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran yang dimoderasi oleh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Aparat	89
5.6.4	Pengaruh Partisipasi Anggaran yang dimoderasi oleh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Aparat	90
BAB VI PENUTUP	92
6.1	Kesimpulan	92
6.2	Impikasi	93
6.3	Keterbatasan	93
6.4	Saran	94
Daftar Pustaka	95

DAFTAR TABEL

Tabel 1. 1 Realisasi Anggaran Belanja.....	15
Tabel 2. 1 Ringkasan Penelitian-Penelitian Terdahulu	43
Tabel 4. 1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	63
Tabel 5. 1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	69
Tabel 5. 2 Hasil Analisis Kuesioner	70
Tabel 5. 3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	71
Tabel 5. 4 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia	71
Tabel 5. 5 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan	72
Tabel 5. 6 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	72
Tabel 5. 7 Deskripsi Statistik	73
Tabel 5. 8 Hasil Uji Validitas Data	75
Tabel 5. 9 Hasil Uji Reliabilitas.....	77
Tabel 5. 10 Hasil Uji Normalitas Data	78
Tabel 5. 11 Hasil Uji Multikolinieritas	80
Tabel 5. 12 Hasil Uji Regresi Linear Berganda Tanpa Moderasi	81
Tabel 5. 13 Hasil Uji Regresi Berganda dengan Moderasi	81
Tabel 5. 14 Hasil Uji Hipotesis	82
Tabel 5. 15 Hasil Uji Koefisien Determinasi	84
Tabel 5. 16 Uji Simultan (Uji F)	85

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3. 1 Kerangka Pemikiran	49
Gambar 5. 1 Uji Heteroskedastisitas.....	Error! Bookmark not defined.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah yang menjelaskan bahwa “otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam Sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia”. Adapun penyerahan hak dan wewenang yang diberikan oleh pemerintahan ke pemerintah daerah disebut asas desentralisasi.

Pemerintah daerah dalam otonomi daerah mempunyai tanggungjawab penuh dalam pelaksanaan dan penyelenggaraan secara adil dan menyeluruh. Hal ini dilakukan untuk mengoptimalkan daya dan hasil guna pengelolaan pemerintah dan penerapan pembangunan daerah diseluruh pelosok daerah. Sumberdaya yang dibutuhkan dalam penyelenggaraan dari pembangunan daerah ialah anggaran. Adanya otonomi daerah, pengelolaan keuangan di daerah bukan lagi urusan pemerintahan melainkan pemerintah daerah sesuai yang telah diatur melalui Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang “Pengelolaan Keuangan Daerah yang meliputi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah”.

Proses penganggaran keuangan diawali dengan proses perencanaan yang disebut RAPBD atau Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Dalam penyusunan anggaran daerah diatur dalam Peraturan Menteri

Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 84 Tahun 2022 tentang “Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2023” mengutamakan upaya untuk menjaga kesinambungan pembangunan terencana dan sistematis dalam menyelesaikan masalah-masalah dengan mendayagunakan berbagai sumberdaya yang ada secara optimal, efektif, dan efisien.

Anggaran adalah rencana dengan sumber daya keuangan yang dialokasikan untuk tugas-tugas tertentu yang harus diselesaikan pada waktu tertentu. Jadi anggaran merupakan alat untuk mengatur operasional suatu instansi pemerintah. Dengan begitu jika tidak adanya anggaran maka program-program yang direncanakan dengan matang dan tujuan realisasinya yang luar biasa, maka program yang ingin dilaksanakan tidak bergerak atau lumpuh, sehingga kinerja aparat pemerintah sangat dipengaruhi. Kinerja aparat pemerintah diatur melalui kesesuaian anggaran, ketetapan waktu pada penyusunan dan pelaksanaan program yang telah terealisasi. Keberhasilan realisasi anggaran pendapatan dan belanja ditentukan oleh peran aparat pemerintah. Kinerja pemerintah merupakan pencapaian aparat pemerintah daerah dalam mewujudkan sasaran dan tujuan program dalam menggunakan anggaran dengan baik. Dengan demikian dapat dilihat kinerja pemerintah Satuan Perangkat Kerja Daerah (SKPD) Kota Makassar dari tahun 2019 sampai dengan 2022 pada tingkat capaian yang dapat direalisasikan untuk mencapai keberhasilan rencana anggaran pendapatan dan belanja daerah sebagaimana dijelaskan pada grafik sebagai berikut:

Tabel 1. 1 Realisasi Anggaran Belanja Kota Makassar Tahun 2017 - 2022

Tahun	Belanja		Persentase Realisasi Anggaran
	Target	Realisasi Pengeluaran	
2017	Rp 3.816.105.605.000	Rp 3.312.532.290.887	86,80%
2018	Rp 4.086.495.359.000	Rp 3.522.986.464.897	86,21%
2019	Rp 4.426.295.298.400	Rp 3.548.006.636.749	80,16%
2020	Rp 3.706.514.139.771	Rp 2.968.616.107.773	80,09%
2021	Rp 4.165.165.032.352	Rp 3.150.496.728.994	75,64%
2022	Rp 4.700.694.460.500	Rp 3.549.062.984.209	75,50%

Sumber : Data Olah 2024

Berdasarkan tabel 1.1 diatas menunjukkan target dan realisasi anggaran belanja Pemerintah Kota Makassar dari tahun 2017 sampai dengan 2022. Selama 6 tahun terakhir target anggaran yang ditetapkan di setiap tahunnya meningkat kecuali di tahun 2020 dan 2022 sedangkan untuk realisasi pengeluarannya di tahun yang sama juga mengalami penurunan dibandingkan tahun sebelumnya. Dilihat dari persentase realisasi anggaran, 2017 merupakan tahun dimana realisasi cukup baik dengan 86,80%. Namun secara keseluruhan hingga tahun 2022 justru mengalami penurunan presentase, khususnya di tahun 2022 terjadi penurunan persentase pencapaian secara keseluruhan dibandingkan tahun sebelumnya. Selain itu, berdasarkan data Bappeda Makassar per tanggal 30 November 2023 realisasi anggaran belanja Pemerintah Kota Makassar masih rendah di angka 61,06% padahal tahun anggaran berjalan tersisa tiga pekan. Adapun pagu anggaran yang dikelola oleh Pemerintah Kota Makassar sebesar Rp 5,262 triliun, sementara serapan keuangan baru terserap Rp 3,21 triliun, sehingga masih ada Rp 2 triliun lebih anggaran yang belum dimaksimalkan/terrealisasikan. Hal inipun terjadi pada anggaran pemerintah daerah secara nasional baru terealisasi sekitar 64%, sehingga hal ini sempat dikeluhkan oleh Presiden RI yang menyatakan bahwa serapan anggaran yang

masih rendah dipenghujung tahun anggaran, belanja akan dilakukan secara besar-besaran diakhir tahun dan hal ini dilakukan secara berulang-ulang setiap tahunnya (Tribun Makassar, 30. November 2023). Dengan begitu, rendahnya realisasi anggaran belanja Kota Makassar belum diketahui secara pasti apakah bermula dari kurangnya perencanaan yang sesuai dengan kebutuhan, perencanaan yang kurang matang, implemementasi program yang mengalami kendala, atau laporan yang masih belum memaparkan tingkat pencapaian kinerja.

Kinerja merujuk kepada tingkat keberhasilan dalam melaksanakan tugas serta kemampuan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Kinerja dinyatakan baik dan sukses jika tujuan yang diinginkan dapat tercapai dengan baik. (Gibson et al ,1994). Keberhasilan organisasi baik itu pemerintah maupun swasta tidak lepas dari faktor kepemimpinan dan sikap bawahan dalam menjalankan tugas untuk mencapai tujuan yang ingin dicapai secara maksimal. Salah satu fakta yang terjadi pada Kota Makassar yang disampaikan oleh Wakil Ketua DPRD Kota Makassar bahwa pencapaian kinerja pemerintah dalam serapan anggaran masih rendah hal ini disebabkan oleh perencanaan kurang matang. Dalam imbuhanpun mengatakan bahwa "Wali Kota Makassar perlu mengevaluasi kinerja pejabatnya, sehingga hal ini tidak dibiarkan berlarut-larut, dan bahkan mengusulkan agar dilakukan mutasi pejabat khususnya pada SKPD yang realisasi APBD-nya masih rendah, jika pejabat bersangkutan tidak mampu bekerja, lebih baik dicopot dari jabatannya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa jika serapan anggaran pemerintah rendah maka hal ini mempengaruhi kinerja pemerintah, sehingga dari 11 SKPD yang masih serapannya kurang dari 40% dapat dinyatakan bahwa kinerja pemerintah pada SKPD tersebut masih berada

di tingkat cukup baik (Detik Sulsel, 22 Oktober 2023).

Faktor pertama yang mempengaruhi kinerja adalah kejelasan anggaran. Kejelasan Anggaran merupakan rancangan yang disusun secara khusus dan transparan yang bertujuan supaya pelaksana anggaran dengan mudah melaksanakan program/kegiatan atas anggaran yang telah diberikan. Hal ini juga diharapkan agar kinerja aparat pemerintah dapat berkembang dan bertanggungjawab penuh atas keberhasilan capaian anggaran. Jika terjadi ketidakjelasan anggaran dapat mempengaruhi aparat/pengelola keuangan kebingungan dan kesulitan dalam penyusunan rancangan anggaran sehingga tujuan dan capaian sasaran tidak tercapai secara maksimal.

Kejelasan anggaran merupakan hal yang krusial dalam pengelolaan keuangan dan pertanggungjawaban kepada masyarakat umum. Pengujian lebih dulu dilakukan Azis (2016) bahwa kejelasan anggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pemerintah, sehingga kejelasan anggaran dapat memajukan para aparat untuk bisa bertanggungjawab berkenaan dengan tugasnya. Penelitian Siahaan (2017) mengemukakan bahwa kejelasan anggaran dapat mempengaruhi kinerja aparatur pemerintah daerah dengan merealisasikan sasaran anggaran secara transparan dan tepat. Hal ini didukung oleh pengujian Kharisma dkk (2021) bahwa kejelasan anggaran berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Sebaliknya penelitian menurut Apriyanti (2018) mengemukakan kejelasan anggaran tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah Kabupaten Jepara, hal ini membuktikan masih ada aparat yang belum mengerti suatu sasaran individu maupun kelompok.

Pencapaian kinerja pemerintah serupa dipengaruhi oleh partisipasi

anggaran. Hubungan yang saling mempengaruhi selain kejelasan anggaran ialah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran yang merupakan perilaku atau peran pemerintah dalam melaksanakan program. Hal ini didukung oleh pernyataan Ajzen (1991) mengenai *Theory of Planned Behavior* (TPB) mengemukakan bahwa partisipasi aparat merupakan perwujudan dan perilaku. Partisipasi aparat merupakan pernyataan yang digunakan dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan yang terencana selama satu periode, sosok pimpinan dalam menyusun atau merencanakan anggaran dapat meningkatkan ketercapaian anggaran yang telah direncanakan. Begitupun jika partisipasi anggaran rendah maka ketercapaian rencana pun ikut menurun. Seperti hasil penelitian Wulandari Nur (2011), Siahaan (2017), Sari (2018) menerangkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat, hal ini juga dikemukakan oleh Vroniangela dkk (2022) yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh parsial positif terhadap kinerja manajerial. Namun partisipasi anggaran juga tidak menunjukkan hasil yang konsisten sebagaimana penelitian Sembiring (2018), dan Prasetya (2023) menuturkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Terlihat adanya gap pada penelitian diatas mengenai hubungan antar variabel, Gul dalam Azis, (2016) menjelaskan bahwa para peneliti menyimpulkan interelasi yang dimiliki antara variabel partisipasi anggaran terhadap kinerja secara langsung tidak memiliki hubungan. Hal ini diasumsikan terjadi karena ada faktor yang bersifat kontingensi. Menurut Shield dan Young (1993), pendekatan kontijensi mengedepankan anggapan bahwa tingkat hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja dapat berubah tergantung pada situasi. Yang artinya, variabel partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pemerintah dapat

dikaitkan pada pendekatan kontijensi, yang juga memungkinkan adanya variabel lain yang berfungsi sebagai variabel moderasi. Sehingga dalam penelitian ini, peneliti menggunakan variabel moderasi yaitu komitmen organisasi. Untuk mencapai tingkat kinerja organisasi yang setinggi-tingginya, komitmen organisasi mengacu pada sikap atau dukungan seseorang pada nilai dan tujuan organisasi juga keyakinan kuat untuk menjunjung tinggi kepentingan institusi atau organisasi di atas kepentingannya sendiri.

Menurut pandangan Porter, *et al.* (1974) mengemukakan bahwa dengan komitmen organisasi yang tinggi, maka bawahan akan optimis dan berusaha semaksimal mungkin untuk memajukan tujuan organisasi dan tingkat keyakinan karyawan bahwa mereka dapat memperoleh tujuan organisasi dan akan bertahan atau tidak (Mathis dan Jackson, 2008).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah yang diangkat dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar?
2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar?
3. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar?
4. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini ialah:

1. Mengetahui adanya pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar.
2. Mengetahui adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar.
3. Mengetahui apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar.
4. Mengetahui apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pemerintah Kota Makassar.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini dapat memiliki kegunaan sebagai berikut:

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Kegunaan teoritis pada penelitian ini yakni sebagai manfaat terhadap pengembangan ilmu pengetahuan, sumber kajian ilmiah, dan meneruskan tambahan informasi kepada peneliti di bidang akuntansi khususnya kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan kinerja pemerintah.

1.4.2 Kegunaan Praktis

1. Untuk menambah pengetahuan di bidang penelitian, mulai dari pengumpulan data hingga penyajian laporan.
2. Pemerintah Kota Makassar diharapkan dapat menjadikan hal tersebut

sebagai sumber pedoman dalam mencapai kinerja pemerintah.

3. Bagi akademisi yang melakukan penelitian lebih lanjut, penelitian ini dapat menjadi sumber data.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada 34 SKPD yang didalamnya termasuk 27 dinas dan 7 badan lingkup pemerintah Kota Makassar dengan sampel penelitian yaitu pejabat struktural SKPD atau kepala SKPD sebagai pengguna anggaran dan pejabat eselon III dan IV yang bertindak selaku penanggung jawab penganggaran pada pemerintah Kota Makassar.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 *Value For Money*

Value for Money adalah cara untuk mengukur ekonomi, efektivitas, dan efisiensi suatu program, serta kinerja organisasi secara keseluruhan. *Value For Money* ialah inti pengukuran kinerja pada sektor organisasi pemerintah. *Value For Money* memiliki arti pujian terhadap nilai uang, artinya tiap-tiap rupiah yang digunakan hendaklah digunakan dengan baik serta mendatangkan manfaat serta dapat dipertanggungjawab.

Menurut Mahmudi (2015) Sistem penilaian kinerja sektor publik wajib berkonsentrasi pada pengukuran sistem ekonomi, efisiensi, dan efektivitas karena value for money merupakan kunci dalam mengukur kinerja sektor publik. *Value For Money* menerapkan tiga indikator dalam memuaskan pelayanan terhadap masyarakat sesuai tujuan dan sasaran agar tercapainya kualitas dan kuantitas program pemerintah.

Adapun menurut Rahajang (2016) peran indikator *Value For Money* dalam kinerja ialah efektivitas, efisiensi, dan ekonomi:

1. Indikator Efektivitas

Ukuran sebagai penentu apakah suatu perusahaan telah berhasil atau gagal dalam mencapai tujuannya. Rencana atau keinginan yang efektif untuk menyelesaikan tugas yang telah ditentukan. Berbagai dampak dan hasil (outcome) keluaran program terhadap pencapaian tujuan program digambarkan dengan indikator efektivitas.

2. Indikator Efisiensi

Hasil kerja yang diukur dengan membandingkan rasio antara dan (input), proses, keluaran, dan hasil (output). Semakin besar suatu output terhadap input maka semakin tinggi efisiensi yang dihasilkan suatu organisasi. Efisiensi dapat dibagi menjadi dua yaitu efisiensi alokasi, dan efisiensi manajerial atau teknis.

3. Indikator Ekonomi

Indikator pada proses hasil kerja dengan menggunakan input sekunder, dan input primer kemudian dikaitkan dengan anggaran serta seberapa besar penganggaran yang dialokasikan untuk menangani program tertentu.

Dapat disimpulkan bahwa indicator pada *Value For Money* sangat berkaitan pada satu sama lain. Dengan siklus ekonomi membahas input, efisiensi membahas input dan output, sedangkan efektivitas membahas output dan outcome program. Jika suatu program efektif dan efisien maka program yang dijalankan dapat dikatakan cost-effectiveness.

2.1.1 Teori Kontingensi

Landasan kontinjensi adalah tidak ada satu pendekatan terbaik yang selalu tepat dan dapat diterapkan pada setiap situasi dalam organisasi; melainkan tergantung pada faktor kondisi atau situasi yang ada dalam organisasi. Menurut teori kontinjensi, tidak ada sistem pengendalian manajemen yang dapat dirancang dan digunakan secara efektif untuk mengatasi semua keadaan yang unik pada suatu organisasi, bisnis, atau pemerintah.

Penerapan teori kontingensi dalam penyusunan anggaran telah lama diteliti para akademisi. Ketika menghubungkan dampak partisipasi penyusunan

anggaran terhadap kinerja pejabat di masa lalu, peneliti menggunakan teori kontingensi. Menurut Govindarajan (1986) Pendekatan kontingensi yang melibatkan penilaian faktor-faktor kondisional diperlukan untuk merekonsiliasi temuan-temuan penelitian yang berbeda mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Misalnya, temuan penelitian ini mungkin mengungkap faktor-faktor tertentu yang dapat meningkatkan kinerja aparat.

Metode ini menimbulkan kemungkinan adanya variasi situasional dalam sifat hubungan antara kinerja pejabat pemerintah dan keterlibatan mereka dalam penyusunan anggaran. Adanya faktor kontekstual akan mempengaruhi kinerja pejabat pemerintah dalam kaitannya dengan partisipasi anggaran mereka. Faktor yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah faktor etika kerja dan komitmen organisasi. Etika kerja dan komitmen organisasi adalah variabel moderasi yang dapat menjelaskan pengaruh dalam memperkuat atau memperlemah kejelasan sasaran anggaran dan penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah.

Lawrence dan Lorsch (1967) mengemukakan konsep kontingensi bahwa tidak ada sistem yang dapat digunakan organisasi dalam berbagai lingkungan. teori ini mengklaim bahwa tidak ada cara yang terbaik dalam merancang sebuah organisasi karena teori ini memusatkan perhatiannya pada hukum situasi atau *Law of The Situation* yang berarti cara terbaiknya tergantung pada situasi perusahaan baik itu secara internal maupun eksternal. Dalam situasi yang berbeda gaya atau cara yang diterapkan juga akan berbeda. Berdasarkan teori kontingensi maka tidak ada desain atau implementasi sistem pengelolaan manajemen yang dapat digunakan dalam mengatasi semua keadaan dalam organisasi, bisnis, atau pemerintah tertentu dengan efektif.

Agar dapat diterapkan secara efektif dalam bisnis, sistem pengukuran kinerja dan proses sosialisasi, yang didasarkan pada teori kontingensi, perlu digeneralisasikan dengan pertimbangan faktor-faktor organisasi dan situasional. Teori kontingensi akan menjadi alat dalam memfasilitasi dalam memahami aliran situasi dari suatu kejadian dan memberikan alternatif dalam menyikapi situasi tersebut.

Menurut Govindarajan (1986) menegaskan bahwa pendekatan kontingensi yang melibatkan penilaian faktor kondisional diperlukan untuk menyelesaikan temuan penelitian yang berbeda mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja. Pada penyusunan anggaran dianggap perlu dalam menggunakan teori kontingensi karena memungkinkan adanya perkara lain yang dapat menjadikan keefektifitas pada kualitas kinerja. Sehingga pada penelitian ini menarik kesimpulan bahwa adanya faktor lain secara kontingensi mampu menjelaskan kejelasan sasaran anggaran serta partisipasi anggaran terhadap kualitas kinerja karena pendekatan tersebut memberikan suatu gambaran sifat hubungan antara penyusunan anggaran memiliki kondisi yang berbeda dari situasi yang lain. Oleh karena itu, faktor-faktor yang dibahas dalam penelitian ini adalah faktor yang berpotensi menjadi variabel penguat dari komitmen organisasi dan etos kerja sebagai variabel moderasi yang akan memperkuat atau sebaliknya akan memperlemah pengaruh kejelasan target anggaran dan partisipasi kerja terhadap kualitas kinerja pemerintah.

2.1.2 Goal Setting Theory

Locke (1968) mengembangkan teori penetapan tujuan yang disebut sebagai Goal Setting Theory. Teori Penetapan Sasaran memberi penekanan yang kuat pada hubungan antara tujuan yang ditetapkan dan hasil yang dicapai.

Prinsip dasarnya adalah jika seseorang dapat memahami tujuan suatu organisasi, maka pemahaman tersebut akan berpengaruh pada cara mereka bertindak dalam pekerjaan. Teori yang dikemukakan Locke ini menekankan bahwa penting untuk mempertimbangkan bagaimana tujuan yang ditetapkan dan hasil yang diperoleh berhubungan satu sama lain.

Locke menyimpulkan bahwa adanya peningkatan kinerja dapat terjadi jika memiliki goal setting yang tepat. Dalam penjelasan lebih lanjut, menurutnya semakin spesifik dan menantang suatu tujuan maka semakin besar pula peningkatan kinerja. Kuncinya ditetapkannya tujuan dan terlebih semakin menantang hal tersebut, maka semakin besar focus, usaha dan persistensi yang terlibat didalamnya sehingga meningkatkan suatu kinerja. Azis (2016) menegaskan bahwa individu yang berdedikasi dalam mencapai suatu tujuan akan berperilaku sesuai dengan tujuan tersebut, sehingga akan berdampak pada hasil kerjanya. sehingga tingkat kinerja yang ingin dicapai seseorang dipahami sebagai pencapaian tujuan yang sebelumnya telah ditetapkan.

Locke dan Latham (1990) dalam tulisannya "*A Theory of Goal Setting And Task Performance*" dirumuskan prinsip dari sebuah goal setting yang dapat memotivasi dan meningkatkan kinerja yaitu adanya kejelasan (clarity), tantangan (challenge), komitmen (commitment), feedback dan task complexity. Sehingga capaian atas goal setting mempunyai adanya pengaruh terhadap pola kinerja dan perilaku individu dalam organisasi.

Pada penelitian ini, adanya teori penetapan tujuan akan digunakan untuk menjelaskan bagaimana perilaku individu dalam instansi pemerintah dalam mewujudkan tujuannya dan tujuan organisasinya, dimana tujuan ini akan menentukan tindakan yang akan dilakukan. Dengan pendekatan Goal Setting

Theory, adanya peningkatan kinerja diasumsikan sebagai goal perusahaan dan adanya partisipasi dan kejelasan anggaran diharapkan dapat menjadi factor yang diterapkan dalam instansi dengan baik sehingga diharapkan tujuan dapat dicapai.

2.1.3 Kinerja Pemerintah

Kinerja merupakan hasil kerja atau capaian seseorang yang telah dikerjakan dalam jangka waktu tertentu. Menurut Mangkunegara (2007), kinerja pegawai merupakan hasil kuantitas dan kualitas pekerjaan yang diselesaikannya dalam rangka memenuhi tanggung jawab yang diberikan. Sedangkan menurut Mahoney et al (1963), kinerja mengacu pada hasil kerja yang dapat dihasilkan oleh seorang individu atau sekelompok individu dalam suatu organisasi sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Kinerja menurut Bernardin dan Russel (1998) yang mengemukakan bahwa kinerja didefinisikan selama fungsi pekerjaan tertentu atau aktivitas tertentu selama periode waktu tertentu. Kinerja merupakan suatu proses perilaku kerja yang ditunjukkan selama kurun waktu tertentu. Hal ini juga didukung oleh Amstrong dan Baron (1998) yang mengemukakan bahwa kinerja terbagi atas dua hal yaitu perilaku dan hasil. Pengertian perilaku disini ialah perilaku dalam mencapai hasil kerja tersebut.

Kinerja merupakan hasil dari proses atau output yang telah dihasilkan dalam melaksanakan suatu program yang telah direncanakan. Kinerja dalam organisasi publik atau pemerintah menurut Mahsun, dkk (2006) disebut pencapaian aparat pemerintah dalam melaksanakan kegiatan dalam menjalankan sasaran dan tujuan organisasi yang telah direncanakan selama

janga waktu tertentu. Dalam upaya meningkatkan tujuan yang ingin dicapai, kinerja aparat merupakan komponen yang sangat menentukan (Rohim, 2020). Mengingat target dan standar kinerja yang telah disusun secara sistematis dalam rancangan program yang ingin dicapai, maka dapat dikatakan bahwa kinerja merupakan ukuran hasil kerja dari proses pencapaian tujuan program organisasi. Tujuan akhir dari kinerja aparat merupakan meningkatkan pelayanan publik secara efisien dan efektif agar kebutuhan masyarakat dapat dievaluasi sehingga periode selanjutnya akan mengalami peningkatan dan perbaikan secara berkelanjutan.

Simamora (2001) mengemukakan karakteristik dalam sistem penilaian kinerja yang efektif yaitu:

1. Kriteria yang berkaitan dengan pekerjaan;
2. Pengharapan kinerja;
3. Fokus pada perilaku yang terobservasi;
4. Sensitivitas;
5. Standarisasi;
6. Sokongan manajemen dan karyawan;
7. Keandalan dan validitas;
8. Penilaian yang berbobot;
9. Komunikasi terbuka;
10. Kemampuserimaan;
11. Akses karyawan terhadap hasil penilaian;
12. Kepraktisan.

Menurut Fajriani (2016) yang mengemukakan ketika tujuan anggaran terpenuhi dan bawahan memainkan peranan penting dalam mencapai tujuan

tersebut, kinerja yang efektif adalah hal yang paling penting. Menurut Mardiasmo (2005), evaluasi kinerja sektor publik memiliki tiga fungsi: meningkatkan komunikasi kelembagaan, membantu pengambilan keputusan dan alokasi sumber daya, dan meningkatkan akuntabilitas publik.

Menurut Steer (1987) mengemukakan adanya faktor kinerja adalah sebagai berikut:

4. Kepribadian, Keandalan, dan minat bakat;
5. Kemampuan adalah penjumlahan ketrampilan, kecerdasan, dan kemampuan seseorang.
6. Derajat pemahaman dan penerimaan seseorang terhadap tugas yang diberikan kepadanya; kejelasan dan penerimaan penjelasan peran pekerja.
7. Tingkat motivasi pekerja yang mendorong, mengatur, dan menjunjung tinggi perilaku.
8. Komitmen terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi, serta tekad yang teguh untuk terus bekerja keras dan banyak berkorban untuk mencapai tujuan tersebut.

Penilaian kinerja sebagai alat dalam menentukan arah kebijakan atau program yang akan dilaksanakan pada periode selanjutnya agar dalam menentukan program disesuaikan pada kebutuhan masyarakat yang belum tercapai sebelumnya. Sehingga kinerja meliputi beberapa aspek yaitu kualitas kerja; ketetapan waktu; inisiatif; kemampuan; dan komunikasi.

Selanjutnya Mahoney (1963) menjelaskan tugas-tugas manajerial yaitu sebagai berikut:

1. Perencanaan

Perencanaan dalam konteks ini mengacu pada pemilihan tujuan, aturan, dan arah tindakan/implementasi. Pembuatan jadwal kerja, anggaran, prosedur, tujuan, agenda, dan program semuanya termasuk di dalamnya.

2. Investigasi

Menyiapkan laporan keuangan, catatan, penelitian, dan analisis pekerjaan; melakukan inventarisasi; mengukur hasil; dan mengumpulkan serta menyiapkan data, biasanya dalam bentuk catatan, laporan, dan akun.

3. Koordinasi

Mengkoordinasikan dan menyesuaikan program dengan bertukar informasi dengan orang-orang di departemen lain, memberikan target kepada departemen lain, membina hubungan dengan manajer lain, mengatur pertemuan, menginformasikan kepada atasan, dan berusaha bekerja sama dengan departemen lain merupakan contoh pertukaran informasi.

4. Evaluasi

Menilai proposal, laporan, atau pengamatan mengenai kinerja kerja, dan menetapkan harapan. melakukan inspeksi produk, menyetujui permintaan, mengevaluasi proposal dan saran, serta mengevaluasi laporan keuangan merupakan contoh penilaian.

5. Pengawasan

Mengelola pengaduan bawahan, mengarahkan, memimpin, dan mengembangkan bawahan; memberikan nasihat kepada bawahan; pelatihan; menjelaskan aturan kerja, tugas, dan tindakan disipliner.

6. Penilaian staf

Menjaga kondisi kerja dari satu atau beberapa unit yang dipimpin, melalui rekrutmen tenaga kerja, melakukan wawancara pekerjaan, pemilihan karyawan dan pemindahan.

7. Negosiasi

Melakukan kontrak untuk hal-hal terkait dengan pemerintahan, negosiasi pajak, melakukan perundingan terkait hubungan pemerintah dan masyarakat.

8. Perwakilan

Mengedepankan kepentingan publik atas nama organisasi, memberikan pidato, memberi nasihat tentang kontrak dengan orang atau organisasi di luar individu, memberikan pidato publik, berpartisipasi dalam kampanye komunitas, meluncurkan inisiatif baru, dan menghadiri pertemuan.

2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran merupakan program yang dijalankan menggunakan sumberdaya finansial yang diatur secara teliti dan cermat agar kinerja pemerintah dapat berjalan. Term Anggaran dalam sektor publik selalu berkaitan dengan pelayanan untuk meningkatkan kesejahteraan dan keadilan sosial bagi seluruh masyarakat. Sehingga anggaran dalam sektor publik harus memiliki sasaran yang lebih spesifik agar masyarakat dapat melihat kinerja yang dihasilkan oleh pemerintah.

Menurut Hawalya (2023) menyatakan bahwa kejelasan anggaran mengacu pada sejauh mana tujuan anggaran didefinisikan secara jelas dengan tujuan yang jelas agar anggaran dapat dipahami oleh individu yang bertanggung jawab untuk mencapai target anggaran. Hal ini didukung oleh pernyataan Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran mengacu pada penetapan tujuan anggaran

sedemikian rupa sehingga dapat dipahami oleh pihak-pihak yang bertugas melaksanakan program yang menggunakan anggaran tersebut.

Kejelasan sasaran anggaran merupakan program yang ditetapkan dan disusun secara sistematis yang menggunakan uang dengan tujuan dan hasil yang dapat dipertanggungjawabkan. Jika sasaran anggaran tidak jelas maka aparat pelaksana program akan mengalami kendala sehingga kinerja aparat menurun. Sasaran anggaran juga sebagai batasan-batasan dalam menentukan program-program yang akan dijalankan mulai dari tahap penyusunan, pelaksanaan dan pelaporan program.

Kejelasan anggaran dalam sektor publik/pemerintah yaitu program yang terencana dan disiapkan secara metodis, yang dilaksanakan dengan mudah oleh aparat pemerintah dengan tujuan kesejahteraan dan keadilan sosial untuk mencapai hasil kinerja pemerintah yang maksimal dan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Aparat pemerintah dalam menjalankan program yang menggunakan anggaran tentu memiliki pedoman dan acuan dalam pelaksanaan program sehingga hal ini menjadi tolak ukur pencapaian kinerja pemerintah dan sebagai laporan akhir dalam pertanggungjawaban aparat pemerintah dalam menggunakan anggaran untuk menghindari adanya rasa tertekan, kebingungan, serta merasa tidak puas.

Kejelasan sasaran pemerintah daerah mencakupi Rencana Strategi Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Namun untuk program tahunan disebut dengan rencana anggaran pendapatan dan belanja daerah, realisasi dari rencana ini secara langsung akan mempengaruhi kinerja aparat. Dengan menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah sebagai pedoman, pemerintah daerah dapat mengelola pendapatan dan

pengeluarannya dengan lebih baik guna mencapai tujuan fiskalnya, meningkatkan peraturan dan koordinasi internal pemerintah, serta meningkatkan efisiensi penyediaan barang dan jasa melalui pembentukan prioritas belanja.

Dalam aspek sektor pemerintah daerah kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah SKPD untuk menyusun target-target program pemerintah daerah dalam mencapai tujuan jangka pendek maupun jangka panjang. Selain itu tujuan kejelasan sasaran anggaran merupakan alat penyatu gagasan dan pendapat dalam mencapai hasil akhir yang maksimal dan meningkatkan kinerja pemerintah serta kepercayaan masyarakat dalam mengelola pemerintah daerah.

Sasaran kejelasan anggaran memiliki karakteristik utama menurut Steers dan Porter (2003) yaitu:

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

Sasaran anggaran disusun sesuai tujuan yang akan dicapai oleh pemerintah daerah sehingga hasil akhir organisasi merupakan kinerja aparat dalam menyesuaikan tujuan organisasi. Sehingga keuntungan kejelasan anggaran menurut Locke dan Latham (1990) yaitu:

9. Meningkatkan produktivitas dan perbaikan kualitas kerja dengan memberikan motivasi;
10. Membantu menjelaskan sesuatu yang diharapkan dengan memberikan gambaran yang spesifik;
11. Menghilangkan kejenuhan;
12. Meningkatkan kepuasan terhadap hasil kerja yang dicapai;

13. Mempengaruhi tingkat persaingan pekerja secara spontan lebih lanjut akan meningkatkan kinerja mereka;
14. Meningkatkan rasa kepercayaan diri dan rasa bangga jika sasaran tercapai dan akan menerima tantangan lebih lanjut;
15. Membangkitkan rasa mampu dalam bekerja sehingga akan meningkatkan kinerja.

Kejelasan sasaran anggaran juga memiliki keuntungan dalam memaksimalkan kinerja aparat secara maksimal karena sudah ada rencana awal yang akan dievaluasi di akhir program. Jika tujuan organisasi terlaksana secara maksimal maka pimpinan akan mendapatkan pengakuan dan bawahan akan merasa puas akan kinerja yang telah dilakukan.

Sasaran anggaran dapat berjalan efektif dan efisien dengan menggunakan parameter kejelasan sasaran anggaran menurut Locker dan Latham (1990) yaitu:

1. Tujuan, adanya rencana terperinci dalam tujuan organisasi;
2. Kinerja, penetapan tolak ukur program organisasi dalam bentuk pertanyaan;
3. Standar, adanya ukuran atau target yang ingin dicapai;
4. Koordinasi, penetapan kebutuhan organisasi yang akan disinkronisasi;
5. Sasaran prioritas, mengutamakan program yang krusial dan mengurangi tingkat risiko;
6. Jangka Waktu, adanya ketetapan waktu yang ditentukan dalam melaksanakan program;
7. Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran program sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.

2.1.5 Partisipasi Anggaran

Anggaran dalam sebuah organisasi sektor publik menciptakan anggaran sebagai cara untuk mengalokasikan sumber dayanya untuk kebutuhan yang tidak terbatas (the process of allocating resources to unlimited demands). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yang menyatakan bahwa anggaran adalah suatu kegiatan pengeluaran pemerintah dan menjadi dasar upaya penghimpunan uang dan pembiayaan oleh pemerintah untuk jangka waktu tertentu, biasanya jangka waktu tahunan, disebutkan bahwa anggaran merupakan kegiatan belanja pemerintah.

Menurut Robert dan Vijay (2012), anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengabdian jangka pendek dalam organisasi. Anggaran merupakan suatu capaian kinerja untuk menentukan estimasi perencanaan dan pengendalian pengelolaan keuangan dalam jangka waktu tertentu. Sedangkan menurut Nordiawan (2006) anggaran, sebaliknya, merupakan deklarasi kinerja yang diantisipasi untuk dicapai selama periode tertentu dalam istilah keuangan.

Anggaran memiliki siklus mulai dari persiapan, persetujuan administrasi, pelaporan dan pemeriksaan. Dalam pelaksanaan siklus anggaran tentunya dibuat oleh lebih dari satu orang yang memiliki kompetensi dan pengalaman yang handal sehingga hal ini dapat disebut dengan adanya partisipasi dalam pelaksanaan siklus anggaran. Partisipasi merupakan proses yang melibatkan lebih dari seorang individu untuk mencapai tujuan keberhasilan program. Menurut Siegel dan Marconi (1989), partisipasi adalah tindakan dua pihak atau lebih dalam mengambil keputusan secara bersama-sama yang akan mempunyai pengaruh terhadap pengambil keputusan di masa depan.

Dalam penyusunan serta pelaksanaan anggaran membutuhkan lebih dari satu orang, serta memerlukan sosok pemimpin yang dapat menggerakkan dan

mengarahkan bawahannya dalam melaksanakan persiapan program yang akan dilaksanakan. Menurut Lubis (2017) partisipasi anggaran merupakan proses penetapan keputusan bersama dalam proses manajemen. Sementara menurut Menurut Hansen dan Mowen (2007), tingkat keterlibatan dan pengaruh pribadi mempunyai dampak terhadap penyusunan anggaran, sehingga partisipasi merupakan hal yang krusial.

Berdasarkan pendapat UNDP dan Bappenas serta peraturan Menteri Dalam Negeri mengenai penyusunan anggaran yang ditetapkan setiap tahunnya, maka penyusunan dan pengambilan keputusan terkait penyelenggaraan pemerintahan melibatkan masyarakat baik langsung maupun tidak langsung sesuai dengan prinsip partisipasi. Sehingga pernyataan ini dimaksud prinsip partisipasi anggaran merupakan keterlibatan wakil rakyat yang duduk dalam DPRD dalam proses penyusunan anggaran agar program yang dijalankan berkaitan dengan kesejahteraan dan keadilan sosial bagi masyarakat (Reydonnyzar dan Dadang, 2019).

Berdasarkan beberapa pendapat ahli, penulis menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran merupakan kerjasama atasan dan bawahan dalam proses pengelolaan keuangan yang melibatkan semua pihak untuk menyumbangkan ide dan gagasan dalam persiapan, penyusunan, pelaporan untuk mencapai tujuan yang ingin dicapai.

Partisipasi anggaran pada sektor akuntansi sektor pemerintahan memiliki empat siklus anggaran dengan meliputi empat tahap yaitu:

1. Tahap persiapan anggaran yaitu tahapan ini untuk melakukan estimasi pengeluaran atas dasar anggaran pendapatan yang telah disediakan di masing-masing bagian.

2. Tahap retifikasi merupakan proses yang melibatkan politik yang cukup rumit dan berat. Pimpinan pemerintah daerah tidak hanya memiliki skill manajerial, namun juga harus mempunyai skill politik dan koalisi yang baik dengan pihak partai politik.
3. Tahap implemementasi/pelaksanaan anggaran merupakan tugas dan kewajiban pimpinan pemerintahan daerah dalam melaksanakan anggaran, yang dalam hal ini memerlukan pengetahuan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang memadai dan dapat diandalkan dalam merencanakan dan melaksanakan anggaran yang telah disepakati sebelumnya.
4. Tahap pelaporan dan evaluasi anggaran memiliki hubungan dengan aspek akuntabilitas. Tahap ini memiliki keterikatan dengan indikator sebelumnya jika sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang berjalan baik maka pelaporan dan evaluasi anggaran tidak akan menemukan banyak masalah.

Cherrington (1973) menyatakan bahwa terdapat tiga tujuan utama yang dapat dicapai melalui partisipasi anggaran, yaitu :

1. Akseptasi karyawan terhadap rencana kegiatan perusahaan
2. Peningkatan semangat kerja
3. Peningkatan produktivitas

Adapun manfaat partisipasi anggaran menurut Arfan Ikhran dan Muhammad Ishak (2005) yaitu sebagai berikut:

1. Meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang sangat besar pada pada semua tingkatan manajemen;
2. Meningkatkan rasa persatuan kelompok yang ada untuk menjalin

kerjasama yang baik antar anggota kelompok dengan penetapan tujuan yang selaras;

3. Menurunkan ketidakadilan pada sumberdaya organisasi antara sub unit bidang, serta reaksi negatif yang dihasilkan dari pendapat atau gagasan;
4. Menurunkan kegelisahaan dan tekanan yang berkaitan dengan anggaran, sehingga tujuan untuk mengetahui bahwa tujuan tersebut wajar dan dapat dicapai;
5. Adanya proses negoisasi dan hasil diskusi anggaran yang terjadi dalam sebuah rapat, sehingga adanya peran pemimpin yang kuat dan visioner memperkuat agar semua program sebagai hasil kinerja bisa efektif.

Penganggaran tidak dapat berjalan hanya dibagian keuangan namun membutuhkan kalaborasi dari berbagai aspek, untuk saling berkontribusi, berpartisipasi dan bertanggungjawab atas proses perencanaan dan penganggaran. Selain adanya manfaat dalam partisipasi anggaran namun adapula masalah yang ditimbulkan dalam partisipasi anggaran yaitu sebagai berikut:

1. Atasan dan bawahan akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah;
2. Bawahan akan membuat *Budgetry Slack* dengan cara mengalokasikan sumber dari yang dibutuhkan; dan
3. Adanya partisipasi semu (*Pseudoparticipation*) yang dimaksud dengan perilaku disfungsional dari pimpinan yang tidak menggunakan partisipasi anggaran dalam praktiknya;
4. Komunikasi dua arah antara atasan dan bawahan sulit untuk dicapai.

Tingkat keterlibatan individu dalam proses penyusunan anggaran dan

pelaksanaannya untuk mencapai tujuan disebut dengan partisipasi. Hal ini penting untuk memastikan bahwa manajer merasa lebih puas dan produktif di tempat kerja dan selalu ada dorongan untuk sukses (Aziz, 2016).

Milani (1975) mengatakan terdapat enam faktor yang dapat digunakan untuk mengukur partisipasi anggaran, yaitu :

1. Keterlibatan pimpinan unit dalam proses penyusunan anggaran disebut dengan partisipasi. Kemampuan menyampaikan usulan anggaran adalah bagaimana keterlibatan yang bersangkutan diungkapkan. Pemimpin yang berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran akan bertanggung jawab dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
2. Alasan logis terkait anggaran yang ingin diusulkan. Jika sebagian permintaan anggaran umumnya tidak akan terjadi secara sewenang-wenang (dari sudut pandangan bawahan)
3. Frekuensi diskusi terkait dengan anggaran yang ingin diusulkan. Jika sebagian permintaan atau pendapat bawahan yang direvisi, atasan memiliki alasan kuat bertanggungjawab atas laporan yang tidak disetujui.
4. Besarnya pengaruh dalam finalisasi anggaran. menunjukkan seberapa besar pengaruh dan masukan yang dimiliki pimpinan terhadap pilihan anggaran akhir, meskipun faktanya karyawan yakin bahwa mereka bertanggung jawab atas laporan yang tidak diterima.
5. Pentingnya kontribusi dalam penyusunan anggaran. Pimpinan memberikan inisiatif untuk penyusunan anggaran dengan kalobarasi antar setiap unit dan bawahan sehingga setiap pihak memiliki tanggungjawab terhadap tujuan anggaran.
6. Frekuensi atasan meminta pendapat dalam penyusunan anggaran.

Intensnya bawahan meminta pendapat atau gagasan pimpinan dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran dapat memudahkan program berjalan dengan baik.

Proses penyusunan anggaran mempengaruhi bagaimana anggota organisasi bertindak dan merasakan baik secara fungsional maupun disfungsional. membuat anggaran bagi perusahaan adalah proses yang sangat penting dan kompleks (Millani, 1975). Tujuan dan standar yang disusun dalam persiapan dan penyusunan anggaran yang disetujui oleh pimpinan akan memiliki tanggungjawab individu dalam mencapai tujuan dan ikut terlibat secara aktif dalam proses pelaksanaan program. Pimpinan selaku pihak pengawas program yang dilakukan oleh bawahan sehingga tidak terjadi pergeseran kepentingan individu dalam mencapai tujuan yang ingin dicapai.

2.1.6 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menurut Luthans (1995) ialah sikap seseorang yang ditunjukkan dari loyalitasnya serta ada proses yang berkelanjutan tentang bagaimana seseorang dapat mengekspresikan diri mereka kepada keberhasilan tujuan organisasinya. Komitemen seseorang didasari pada pemikiran seberapa baik nilai-nilai dan tujuannya sejalan dengan nilai-nilai organisasi sebelum memutuskan sejauhmana ia mampu melanjutkan keanggotaannya. Dongoran (2001) mengartikan keberhasilan sebuah organisasi tergantung pada pengelolaan sumber daya manusianya karena komitmen organisasional merupakan aspek yang mempengaruhi perilaku individu dalam berorganisasi menjadi penting karena tujuan ataupun visi organisasi tidak akan berjalan jika tidak ada komitmen dari anggota organisasinya. Adapun indikator berkomitmen ialah adanya hasrat, memiliki kemauan, dan memiliki ikatan emosional.

Komitmen organisasi merupakan konsep psikologis yang menggambarkan bagaimana ikatan individu dengan organisasinya dan dampak pada keputusan dari tetap berada pada organisasi tersebut. Pendekatan sikap ini dipandang sebagai komitmen afektif tentang bagaimana hubungan seseorang dengan organisasi. Adapun berdasarkan tingkah laku menurut Miner (1992) memandang bahwa ada proses dimana pekerja akan mengembangkan komitmen pada tingkah lakunya terhadap organisasi. Artinya selain adanya penerimaan berdasarkan tujuan organisasi, kehendak dalam bertingkah laku didasari pada kesediaan untuk menampilkan kesediaannya bekerja melebihi apa yang diharapkan organisasi serta keinginannya untuk tetap berada di organisasi tersebut (Mowday *et al*, 1982)

Melengkapi dua dimensi pada penelitiannya di tahun 1984 kini Allen dan Meyer (1997) mengemukakan model komitmen organisasi yang terdiri dari tiga komponen organisasi yaitu:

1. *Affective commitment*, adalah dimensi komitmen yang mempresentasikan adanya dengan keterikatan emosional individu dengan organisasi. Anggota organisasi secara afektif akan bertindak, melakukan dan melanjutkan pekerjaan dalam organisasi karena mereka menginginkannya. Dalam dimensi secara afektif dipengaruhi oleh faktor dari tantangan pekerjaan (challenging), peran, partisipasi, kohesivitas rekan sejawat, adanya kesetaraan, kepentingan pribadi, serta umpan balik. Morrow (1983) menyebutkan bahwa komitmen afektif dalam bekerja berkaitan dengan sikap serta perasaan positif terhadap organisasi. Dengan demikian, komitmen afektif terfokus pada sejauh mana individu mengidentifikasi sebuah organisasi.

2. *Continuance commitment*, atau disebut sebagai komitmen berkelanjutan yang merupakan dimensi kesadaran anggota terkait perhitungan jika ia meninggalkan organisasi. Anggota akan memiliki perspektif kalkulasi terkait *risk and cost* saat situasi yang mengharuskan meninggalkan organisasi. Dengan perspektif itu, dimensi komitmen berkelanjutan akan membuat anggota mengimplikasikan kebutuhannya untuk tetap berada dalam organisasi karena mereka telah memperhitungkan kerugian jika meninggalkan organisasi tersebut.
3. *Normative Commitment*, adalah dimensi komitmen yang berlandaskan suatu keharusan dimana anggota memiliki kewajiban untuk tetap berkomitmen pada organisasinya. Rasa kewajiban ini didasari oleh aturan dan hubungan timbal balik dengan organisasi biasanya karena adanya keutungan yang dirasakan anggota di bawah tanggung jawab normatif sehingga ada kewajiban untuk tetap bertahan dalam organisasi.

Dari ketiga dimensi komitmen diatas adalah disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan “komitmen” adalah suatu keadaan yang mencirikan hubungan seseorang dengan suatu organisasi dan berimplikasi pada pilihan apakah akan melanjutkan keanggotaannya dalam organisasi tersebut atau tidak. Berbeda dengan loyalitas, komitmen menunjukkan adanya kontribusi yang aktif dibandingkan loyalitas yang ada.

Terdapat faktor-faktor yang membentuk komitmen organisasi diantaranya adalah (1) *job related factors*, dalam hal ini bagaimana suatu pekerjaan dapat memberikan tanggung jawab dan kemandirian terhadap anggotanya, (2)

employee oportunities, sebagaimana komitmen berkelanjutan, (3) *personal characteristic*, (4) lingkungan kerja, (5) hubungan positif, (6) struktur organisasi serta (7) gaya manajemen (Kusumaputri, 2018)

Dengan demikian komitmen ini adalah salah satu cara untuk mengukur komitmen organisasional pejabat pemerintah dalam kaitannya dengan seberapa besar dukungan yang mereka berikan dan berapa lama mereka tetap menjadi anggota organisasi tersebut. Komitmen organisasi yang kuat akan mempengaruhi pejabat pemerintah untuk mengerahkan upaya keras untuk mencapai tujuan organisasinya.

2.2 Tinjauan Empiris

Tinjauan empiris dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut:

Tabel 2. 1 Ringkasan Penelitian-Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian	Peneliti	Variabel yang Digunakan	Kesimpulan Hasil Penelitian
1	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial, Studi empiris pada Satuan Kerja Wilayah Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara di Muaro Sijunjung	Yufit Vroniangela, Salfadri, dan Yuli Ardiany (2022)	1. Partisipasi Anggaran (X1) 2. Kejelasan Sasaran Anggaran (X2) 3. Kinerja Manajerial (Y)	Hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan secara parsial antara partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja menejerial.
2	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sitem Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan Kota Jambi, Komitmen Organisasi sebagai variabel Pemoderasi.	Indra Kharisma P, Sri Rahayu, dan Yudi (2021)	1. Kejelasan Sasaran Anggaran (X1) 2. Sistem Pengendalian Intern (X2) 3. Komitmen Organisasi (X3) 4. Akuntabilitas Kinerja (Y).	Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern memiliki pengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja, Komitmen organisasi sebagai variabel moderasi dapat memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas

				kinerja pemerintahan namun tidak dapat memoderasi Sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah.
3	Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen Organisasional Sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Kota Batu	Puji Handayati, Brillian Prastiti Andri Safitri (2020)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi Anggaran 2. Kejelasan Sasaran Anggaran 3. Komitmen Organisasi 4. Kinerja Manajerial 	Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial pemerintah, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pemerintah, sedangkan komitmen organisasi mampu memoderasi partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial pemerintah.
4	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kota Pematangsiantar	Lenny Dermawan Sembiring (2018)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi Anggaran 2. Kejelasan sasaran anggaran 3. Komitmen organisasi 5. Kinerja Aparat Pemerintah. 	Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah, komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah, sedangkan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah.
5	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating	Chris Aditya Siahaan (2017)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi penyusunan anggaran (X1) 2. Kejelasan Sasaran Anggaran (X2) 3. Kepuasan Kerja (X3) 4. Komitmen Organisasi (X4) 6. Kinerja Aparat Pemerintah (Y) 	Partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah, kemudian dimoderasi oleh kepuasan kerja dan komitmen organisasi menunjukkan adanya pengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah.
6	Pengaruh Evaluasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap	Abd. Aziz, Akmal Riza, dan Anwar (2016)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Evaluasi Anggaran 2. Kejelasan Sasaran 	Hasil penelitian menunjukkan bahwa evaluasi anggaran dan kejelasan sasaran

	Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah pada Satuan Kerja Perangkat Aceh di Pemerinah Aceh		7. Kinerja Pengelolaan Keuangan Daerah	anggaran secara parsial dan simultan berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah.
7	Pengaruh Partisipasi dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Aparat dengan Komitmen dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi Studi Kasus pada Pemerintahan Kota Makassar	Fajriani Azis (2016)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi Anggaran (X1) 2. Kejelasan Sasaran Anggaran (X2) 3. Komitmen Organisasi (X3) 4. Budaya Organisasi (X4) 5. Kinerja Aparat (Y) 	Terdapat hubungan yang signifikan antara partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran, dan variabel moderasi komitmen dan budaya organisasi mampu memperkuat pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat.
8	Pengaruh partisipasi penyusunan anggarandan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparatur perangkat daerah	Nurhalimah (2013)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi penyusunan anggaran (X1) 2. Kejelasan sasaran anggaran (X2) 3. Kinerja aparatur pemerintah daerah (Y) 	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur perangkat daerah, sedangkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparatur perangkat daerah di Pemerintah Aceh
9	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah dengan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Motivasi, Desentralisasi, dan Job Relevant Information sebagai Variabel Moderasi	Letje Nazaruddin dan Henry Setyawan (2012)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi Penyusunan anggaran (X1) 2. Budaya Organisasi (X2) 3. Komitmen Organisasi (X3) 4. Motivasi (X4) 5. Desentralisasi (X5) 6. Job Relevant Informatioan (X6) 7. Kinerja aparat Pemerintah daerah (Y) 	Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja aparat pemerintah daerah namun berpengaruh signifikan dengan adanya variabel moderasi budaya organisasi. Selain itu variabel moderasi komitmen organisasi, motivasi, desentralisasi, dan Job Relevant Information tidak dapat memoderasi partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

10	Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance	Browneel dan McInnes, (1986)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Budgetary Participation (X1) 2. Motivation (Y1), and 3. Managerial Performance (Y2) 	Partisipasi anggaran mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.
----	---	------------------------------	--	---

BAB III

KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Pemikiran

Value For Money merupakan inti pengukuran kinerja pada sektor organisasi pemerintah. *Value For Money* mengandung arti penghargaan terhadap nilai uang, artinya setiap rupiah yang digunakan harus digunakan dengan baik dan mendatangkan manfaat serta dapat dipertanggungjawab. Menurut Mahmudi (2015) *Value For Money* merupakan kunci pengukuran kinerja sektor publik, maka sistem pengukuran kinerja sektor publik yang harus berfokus untuk mengukur ekonomis, efisiensi dan efektivitas. *Value For Money* menerapkan tiga indikator dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat sesuai tujuan sasaran agar tercapainya kualitas dan kuantitas program pemerintah.

Dalam memahami aspek kinerja perlu adanya pemahaman tujuan yang benar. Berdasarkan teori penetapan tujuan atau *Goal Setting Theory*, kemampuan seseorang dalam memahami tujuan yang diantisipasi oleh organisasi yang akan berdampak pada bagaimana mereka berperilaku di tempat kerja. Menurut teori penetapan tujuan, seseorang akan berdedikasi pada tujuannya.

Organisasi sektor publik, khususnya pemerintah, sangat mementingkan kinerja. Kinerja merupakan ukuran seberapa baik program organisasi berjalan menuju tujuannya bila dibandingkan dengan target dan standar kinerja yang dikembangkan secara sistematis selama perancangan program. Tujuan akhir dari kinerja aparat merupakan meningkatkan pelayanan publik secara efisien

dan efektif agar kebutuhan masyarakat dapat dievaluasi sehingga periode selanjutnya akan mengalami peningkatan dan perbaikan secara berkelanjutan.

Individu di pemerintahan secara otomatis akan berinteraksi dengan anggaran sebagaimana telah diputuskan untuk dilaksanakan oleh satuan kerja di pemerintah daerah. Efektivitas pemerintah secara keseluruhan akan bergantung pada seberapa baik kinerja masing-masing pejabat tersebut. Banyak orang yang terlibat dalam proses penganggaran, yang merupakan kegiatan penting. Implementasi yang efektif mengharuskan para pejabat mengambil bagian dalam perencanaan anggaran. Menurut Brownel dan Mc, partisipasi anggaran. Partisipasi individu pejabat pemerintah selama proses penyusunan anggaran didefinisikan oleh Innes (1986) sebagai perilaku, pekerjaan, dan aktivitas.

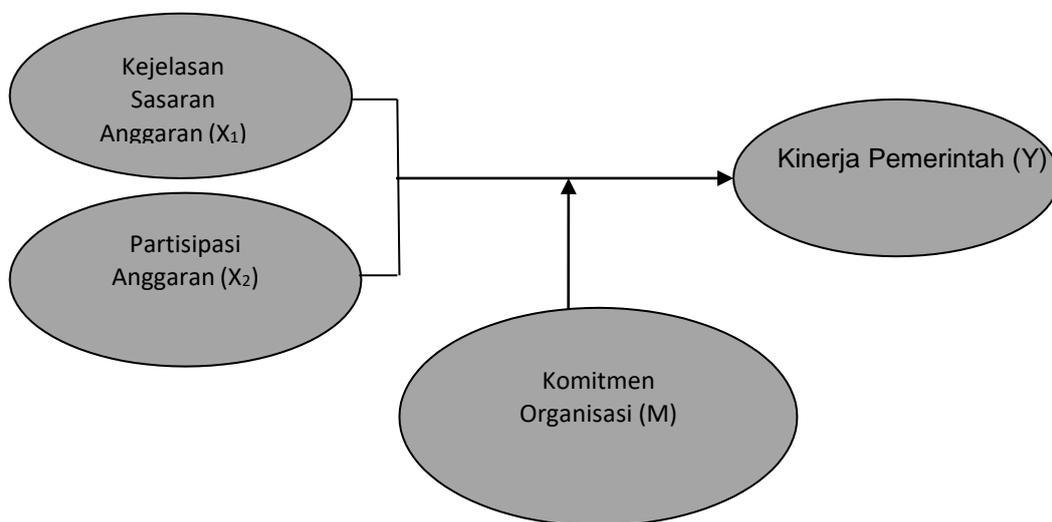
Selain partisipasi dalam anggaran, Kenis (1979) mengidentifikasi kejelasan sasaran anggaran, atau sejauh mana tujuan dinyatakan sedemikian rupa sehingga orang yang bertanggung jawab mencapai tujuan dapat memahaminya. Target anggaran yang jelas akan membantu pejabat pelaksana anggaran dalam mencapai tujuan mereka, yang secara langsung akan mempengaruhi seberapa baik kinerja mereka.

McInnes (1986), Azis (2016), Siahaan(2017) Iswahyudi (2019), Vroniangela (2022), Supardi (2022) menemukan hubungan yang berpengaruh signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Sedangkan menurut Milani (1975), Sembiring (2018) dan Prasetya (2023), mengemukakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Hasil penelitian Azis (2016), Siahaan (2017), Kharisma dkk (2021) yang menemukan hubungan positif dan signifikan antara kejelasan sasaran anggaran

dengan kinerja keuangan aparat pemerintah daerah. Namun berdasarkan hasil penelitian Bangun (2009) dan Apriyanti (2018) justru menemukan kejelasan sasaran anggaran tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Adanya gap pada hasil penelitian antara partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pemerintah dapat dipengaruhi oleh kondisi dan situasi tertentu. Ketidak konsistenan hasil penelitian ini kemungkinan dapat dijelaskan oleh variabel lain atau adanya faktor pendekatan kontinjensi. Pendekatan kontinjensi memungkinkan adanya variable sebagai faktor tambahan yang mungkin menjadi intervensi atau bertindak sebagai moderator dalam hubungan antara kinerja pejabat pemerintah daerah dan keterlibatan mereka dalam penyusunan anggaran. Maka komitmen organisasi akan digunakan sebagai variable moderasi dalam penelitian ini. Kerangka pikir yang dibangun dalam penelitian ini, disajikan dari bagan 3.1 di bawah ini:



Gambar 3. 1 Kerangka Pemikiran

3.2 Hipotesis

3.2.1 Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah

Dalam teori *Value For Money* menjelaskan bahwa untuk mengukur kinerja pemerintah dilihat dari ekonomi, efektivitas, dan efisiensi program yang telah dilaksanakan. Dengan adanya kejelasan anggaran mendorong aparat pemerintah lebih efektif dan fokus terhadap program yang telah ditetapkan untuk meningkatkan kinerja pemerintah.

Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggungjawab atas pencapaian program yang menggunakan anggaran. Jika realisasi anggaran suatu instansi itu sesuai dengan anggaran yang telah ditentukan, maka dapat dikatakan bahwa kinerja instansi tersebut baik dan dapat meningkatkan kinerja aparat pemerintah.

Kejelasan sasaran anggaran akan mendorong aparat pemerintah lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas (Locke dan Latham, 1984). Seperti dalam teori *Goal Setting Theory*, seseorang yang mampu memahami tujuan yang diharapkan oleh organisasi, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kerjanya (Azis, 2016). Ketidakjelasan anggaran akan menjadi tidak teratur dan tanpa tujuan jika terdapat ketidakjelasan sasaran anggaran, sehingga berdampak buruk pada pelaksanaan program. Hal ini menurunkan motivasi pelaksana anggaran dalam mencapai hasil yang diharapkan.

Hasil penelitian Azis (2016), Siahaan (2017), Kharisma dkk (2021) yang menemukan hubungan positif dan signifikan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah. Namun berbeda dengan hasil

penelitian Bangun (2009) dan Apriyanti (2018) yang menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Berdasarkan ketidakkonsistenan hasil penelitian yang telah ada, maka penelitian ini kembali dilakukan dengan tujuan untuk menguji kembali pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Pemerintah

3.2.2 Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah

Partisipasi anggaran yang merupakan perilaku atau peran pemerintah dalam melaksanakan program. Partisipasi anggaran dalam sektor publik ialah rencana yang disusun secara sistematis dengan melibatkan seluruh aparat pemerintah atau seluruh aparat dalam proses penyusunan, pelaksanaan, dan pelaporan program.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan keoptimalan dalam pelaksanaan anggaran apabila bawahan berpartisipasi memberikan informasi tentang program masa depan terkait dengan kesejahteraan masyarakat, sehingga anggaran disusun menjadi lebih akurat meskipun tidak menutup kemungkinan bahwa semakin besar partisipasi dalam penyusunan anggaran dan manajer dapat meningkatkan kesenjangan anggaran terhadap perbedaan gagasan antara kepala daerah dan kepala dinas yang tidak dikomunikasikan dengan baik.

Proses penyusunan anggaran harus bersifat inklusif, yaitu tidak ada pihak yang terabaikan, terabaikan, dan tidak ada pihak yang dirugikan, serta

pengambilan keputusan harus mengedepankan konsensus atau dilakukan melalui sistem yang disepakati bersama oleh para pemimpin daerah. Dengan cara ini, hasil dan tindak lanjut dari perjanjian partisipasi dipertanggungjawabkan atau dilaporkan kepada pimpinan daerah (Bastian, 2009).

Menurut teori *Value For Money* mengandung arti penghargaan terhadap nilai uang, artinya setiap rupiah yang digunakan harus digunakan dengan baik dan mendatangkan manfaat serta dapat dipertanggungjawab. Dengan adanya partisipasi aparat pemerintah dalam penyusunan anggaran diharapkan pihak yang berwenang bertanggungjawab atas penyusunan, pelaksanaan dan pelaporan program agar peningkatan kinerja pemerintah sesuai target yang ditetapkan.

McInnes (1986), Azis (2016), Siahaan(2017) Iswahyudi (2019), Vroniangela dkk (2022), Supardi (2022) menemukan hubungan yang berpengaruh signifikan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Sedangkan menurut Milani (1975), Sembiring (2018) dan Prasetya (2023), mengemukakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja. Adanya perbedaan penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, maka dengan ini dilakukan penelitian untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja. maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Pemerintah

3.2.3 Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Dalam *Goal Setting Theory*, seseorang yang mampu memahami tujuan yang diharapkan oleh organisasi, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kerjanya. Konsep ini memberikan suatu anggapan

bahwa terdapat variasi sifat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja pejabat pemerintah (Fajriani, 2016). Dengan adanya pendekatan kontinjensi menguatkan adanya variabel lain yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan satu sama lain salah satunya adalah komitmen organisasi.

Dasar penilaian kinerja pemerintah yaitu pelaksanaan program dengan melibatkan pimpinan dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran. Tanggungjawab pimpinan dari awal perencanaan hingga pelaporan program dengan tujuan keberhasilan yang dapat meningkatkan kinerja pemerintah. Komitmen organisasi merupakan dorongan individu dalam mengambil tindakan untuk mendukung keberhasilan organisasi sejalan dengan tujuannya dan mendahulukan kebutuhan organisasi di atas kepentingannya sendiri (Siahaan, 2017).

Menurut Cherrington (1973) dalam Azis (2016) menjelaskan manfaat dari partisipasi anggaran adalah memupuk komitmen bawahan untuk mengawasi dan menyelesaikan anggaran dan menumbuhkan suasana yang dapat mendorong pengumpulan dan pemanfaatan informasi. Sedangkan komitmen organisasional, menurut Moorhead dan Griffin (2013), merupakan pola pikir yang mengungkapkan pemahaman dan ikatan seseorang terhadap organisasi.

Menurut Siahaan (2017) mengemukakan bahwa Melalui komitmen organisasi, partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak hanya berdampak positif terhadap prestasi kerja secara langsung namun juga secara tidak langsung (moderat). Jika aparat pemerintah lebih memprioritaskan kepentingan pribadi hal ini disebut kurangnya komitmen aparat pemerintah. Hal ini sejalan dengan penelitian Fajriani (2016) dan Permana (2017), Juwita (2023) menuliskan

adanya variable moderasi yaitu komitmen organisasi yang dapat memoderasi partisipasi anggaran dengan kinerja manajerial. Berbeda dengan hasil temuan Cantika (2021) dan Safitri (2022), Supardi (2022) yang mengemukakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja aparat.

Hipotesis berikut dapat dibuat berdasarkan gap hasil penelitian terdahulu yang mengarah pada pengujian kembali pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi dalam penelitian ini maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:
H₃ : Komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja Pemerintah

3.2.4 Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Pemerintah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Sejauh mana tujuan anggaran diuraikan secara tepat dan dengan cara yang masuk akal bagi penanggung jawab anggaran dikenal sebagai kejelasan tujuan anggaran, menurut Kenis (1979). Dalam mencapai kinerja pemerintah yang maksimal membutuhkan komitmen organisasi yang menghubungkan anggota organisasi dengan organisasinya sehingga memberikan dampak pada hasil akhir dalam pengambilan keputusan.

Menurut teori Value For Money, kunci pengukuran kinerja sektor publik, maka sistem pengukuran kinerja sektor publik yang harus berfokus untuk mengukur ekonomis, efisiensi dan efektifitas. Kejelasan anggaran akan mendorong pimpinan untuk melakukan yang terbaik dibandingkan tidak memiliki tujuan yang jelas.

Kinerja pemerintah akan menurun jika anggaran tidak berjalan efektif dan

efisien sesuai tujuan yang ingin dicapai sehingga tidakjelasan sasaran anggaran mengakibatkan pimpinan dan aparat pemerintah mengalami kesulitan dalam penyusunan dan pelaksanaan program. Kejelasan sasaran anggaran juga tidak hanya secara langsung dapat meningkatkan kinerja aparat pemerintah, tetapi juga secara tidak langsung (moderasi) melalui komitmen organisasi. Menurut Handayati (2020) mengemukakan bahwa Komitmen organisasi memoderasi memperkuat hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial Pemerintah Daerah Kota Batu.

Hal ini pun didukung oleh penelitian yang dilakukan Fajriani (2016), Kharisma dkk (2021) menemukan komitmen organisasi memperkuat hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja aparat. Namun berbeda dengan Saputra (2016) dan Prihasantyo (2021) yang menemukan komitmen organisasi tidak memperkuat hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja aparat.

Berdasarkan penjelasan mengenai hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi yang telah dikemukakan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄ : Komitmen organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pemerintah.