

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Anggaran adalah rencana keuangan untuk masa depan yang mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya (Hansen & Mowen, 2009). Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik. Anggaran diperlukan untuk mengelola sumber daya dengan baik guna mencapai kinerja yang maksimal. Anggaran tersebut menjadi sangat penting dalam pemerintah daerah karena anggaran berdampak terhadap kinerja pemerintah yang dikaitkan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat (Bastian, 2010).

Kinerja anggaran didefinisikan sebagai kinerja pemerintah lokal atau daerah dalam kegiatan penganggaran yang berorientasi pada pencapaian hasil kerja yang berkaitan erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi yang mengaitkan antara anggaran (*input*) dengan keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*) yang diharapkan serta dapat mencerminkan prinsip ekonomis, efisiensi, dan efektifitas untuk setiap pelayanan publik yang diselenggarakan (Lu & Willoughby, 2015). Selanjutnya dalam (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.02/2021 Tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja Anggaran Atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga, 2021) kinerja anggaran adalah capaian kinerja atas penggunaan anggaran kementerian atau lembaga yang tertuang dalam dokumen anggaran.



ktor publik, terutama pemerintah harus mampu mengelola anggaran kan tugas, strategi, aktivitas, serta jenis belanja secara terbuka dan

transparan. Berdasarkan sistem anggaran kinerja, bahwa prinsip dari anggaran ini yaitu sebagai penghubung antara anggaran negara dengan *output* atau *outcome* yang diinginkan agar dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya. Ciri-ciri rencana kerja dan anggaran yang dikembangkan dengan menggunakan metode penganggaran berbasis kinerja mampu mengungkapkan suatu informasi mengenai efektivitas dan efisiensi operasi, dimana ciri-ciri tersebut antara lain adanya hubungan keuangan (*input*) dengan hasil yang diharapkan (*outcomes*) yang menjadi pertimbangan dalam penganggaran (Haryanto, 2007).

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan bagian dari pemerintah daerah yang melaksanakan fungsi pemerintahan daerah yang melaksanakan fungsi pemerintahan dan pelayanan publik, baik secara langsung ataupun tidak langsung. Untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsinya tersebut, SKPD diberikan alokasi dana (anggaran) dan barang atau aset yang dibutuhkan (Amisepti, 2017). Selanjutnya anggaran pemerintahan akan direalisasikan sesuai dengan kebijakan pemerintah, dan dijadikan tolak ukur keberhasilan dari suatu program pemerintah. Dalam mencapai keberhasilan program-program yang direncanakan SKPD perlu memperhatikan kualitas anggaran yang disusun (Ronanda, 2020).

Namun, faktanya pemerintah sering kehilangan kepercayaan oleh masyarakat akibat beberapa penyimpangan anggaran kinerja yang terjadi di sektor pemerintahan. Sangat banyak temuan BPK yang menunjukkan kelemahan daerah dalam mengelola anggaran seperti pengelolaan anggaran penerimaan dan pengeluaran yang tidak sesuai mekanisme APBD dan ketentuan yang berlaku sehingga menimbulkan kerugian negara. Masalah lain adalah kelemahan dalam



sehingga terjadi kekurangan atau keterlambatan penerimaan daerah, banyak dana yang tidak dapat dimanfaatkan tepat waktu dan membuka penyalahgunaan.

Hal ini dapat dilihat pada Publikasi Rekapitulasi Hasil Ujian Semester, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang tidak pernah absen menemukan permasalahan ekonomi, inefisiensi, dan inefektifitas dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintah pusat dan daerah (Abebe, 2012). Akibatnya, dalam tiga tahun pemerintah mengalami 355 masalah ekonomi dengan kerugian Rp 2,862 triliun, 23 masalah tidak efisien dengan kerugian Rp 4,39 milyar dan 6.321 masalah tidak efektif dengan kerugian Rp 3,806 triliun yang ditunjukkan pada Tabel 1.1.

Tabel 1.1 Temuan BPK atas ketidakhematan, ketidakefisienan, ketidakefektifan pengelolaan anggaran pemerintah pusat dan daerah.

Tahun	Kasus	Presentase	Nilai
Ketidakhematan			
2022	53	9,9%	787,90 Milyar
2021	127	4%	1,42 Triliun
2020	175	6%	654,34 Milyar
Jumlah	355	19,9%	2,862 Triliun.
Ketidakefisienan			
2022	7	1,3%	1,3 Milyar
2021	3	0,1%	1,59 Milyar
2020	13	1%	1,50 Milyar
Jumlah	23	2,4%	4,39 Milyar
Ketidakefektifan			
2022	478	88,8%	257,90 Milyar
2021	3.043	95,9%	218,56 Milyar
2020	2.800	93%	3,33 Triliun
Jumlah	6321	277,77%	3,806 Triliun

Sumber: www.bpk.go.id/ihs (data diolah, 2024)

Permasalahan mengenai ketidakhematan mengungkap adanya penggunaan *input* dengan harga atau kuantitas atau kualitas yang lebih tinggi dari standar, kuantitas atau kualitas yang melebihi kebutuhan, dan harga yang lebih mahal dibandingkan dengan pengadaan serupa pada waktu yang sama

d). Contoh kasus masalah ketidakhematan atau pemborosan yaitu



adanya *mark up* atas proyek pengadaan marka jalan di Dinas Perhubungan Sulawesi Selatan pada anggaran tahun 2019 (sipp.pn-makassar.go.id).

Permasalahan mengenai ketidakefisienan mengungkap permasalahan rasio penggunaan kuantitas atau kualitas *input* untuk satu satuan *output* yang lebih besar dari seharusnya contoh kasus masalah ketidakefisienan (bpk.go.id), yaitu contoh Kasus masalah ketidakefisienan yaitu pada kegiatan rehabilitasi daerah irigasi (DI) Jaling milik Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan di Kabupaten Bone Tahun anggaran 2019 terdapat pengeluaran anggaran di luar peruntukannya dari fisik dan pembayaran pajak, terdapat perbedaan kualitas maupun kuantitas sehingga pembangunan yang dihasilkan tidak optimal. Sehingga menyebabkan kerugian negara sebesar Rp 3,5 miliar. Pembangunan pekerjaan rehabilitasi daerah irigasi di Kecamatan Awangpone, Kabupaten Bone Tahun 2019 dilaksanakan dengan nilai kontrak sebesar Rp 11,9 miliar. Sumber dananya berasal dari Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) Provinsi Sulawesi Selatan (<https://sipp.pn-watampone.go.id>) Permasalahan mengenai ketidakefektifan berorientasi pada pencapaian hasil (*outcome*), yaitu temuan yang mengungkapkan adanya kegiatan yang tidak memberikan manfaat atau hasil yang direncanakan serta fungsi instansi yang tidak optimal sehingga tujuan organisasi tidak tercapai (bpk.go.id). Contoh kasus masalah Ketidakefektifan yaitu Realisasi Bantuan Sosial Program Bantuan Pangan Non Tunai (BPNT) Tahun Anggaran 2019-2020 di Sulawesi Selatan yang tidak tepat sasaran mengakibatkan kerugian keuangan daerah (sipp.pn-makassar.go.id).

Secara prinsip, permasalahan dalam pelaksanaan anggaran dapat dikategorikan dalam beberapa kelompok aspek berdasarkan penyebabnya, perencanaan anggaran, persiapan pelaksanaan kegiatan, pengadaan jasa, serta mekanisme pembayaran. Dari segi perencanaan keuangan, alokasi anggaran belanja Kementerian atau Lembaga yang kurang



wajar, efisien, relevan dengan *output* atau *outcome* yang direncanakan, sehingga tidak mendukung kelancaran pelaksanaan kegiatan. Dari segi pelaksanaan, tidak sesuai dengan jadwal atau rencana kegiatan maupun kebutuhan idealnya, realisasi penyerapan anggaran tidak sesuai dengan rencana penarikan dana, serta penyerapan anggaran yang rendah, jauh dari pola ideal serta cenderung tidak proporsional dan menumpuk di akhir tahun, masih dianggap sebagai sebuah kelaziman tahunan. Pencapaian *output* yang dibawah target masih menjadi masalah umum pada satuan kerja (Kusuma, 2021).

Dalam penelitian ini, peneliti mencoba untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen terhadap kinerja anggaran dengan budaya organisasi dan motivasi anggaran sebagai variabel moderasi. Menurut (Arifuddin *et al.*, 2017). Partisipasi anggaran adalah partisipasi individu dalam bentuk perilaku, pekerjaan, dan kegiatan oleh aparat Pemerintah selama proses persiapan anggaran berlangsung. Dengan keterlibatan langsung dalam proses penganggaran, para pejabat diberikan kesempatan untuk mengaktualisasikan diri mereka yang pada gilirannya mengeksplorasi kemampuan mereka untuk menetapkan tujuan dan sasaran yang tercermin dalam anggaran. Proses ini akan mengarah pada rasa tanggung jawab yang lebih besar untuk mencapai hal-hal yang ditargetkan dalam anggaran yang berarti peningkatan kinerja.

Penelitian yang mengkaji hubungan partisipasi anggaran dengan kinerja anggaran juga telah dilakukan dan menunjukkan adanya ketidak konsistenan karena memiliki hasil yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh (Kamau *et al.*, 2017) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan positif

kinerja anggaran, hal ini sejalan dengan (Lu, 2011) yang menemukan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran.



Sedangkan (Frederica & Augustine, 2020) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Kenis (1979) mendefinisikan *Goal Clarity Budget* sebagai tujuan anggaran yang ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya. Locke (1968) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif. Hal ini akan mendorong karyawan atau staf untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja.

Li *et al.*, (2010), Van *et al* (2018), Hoek *et al.*, (2018) serta Park & Choi (2020) menemukan bahwa *Goal Clarity* berpengaruh terhadap kinerja seseorang. Hal ini disebabkan dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Hal ini bertentangan dengan penelitian (Ufairah, 2017) yang menemukan bahwa *goal clarity* tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

Luthans (2006) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai bentuk keinginan kuat untuk tetap bertahan sebagai anggota pada organisasi tertentu, keinginan untuk berusaha keras sesuai dengan keinginan organisasi, serta keyakinan tertentu dan penerimaan nilai dan tujuan organisasi. Dengan kata lain merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan



berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan, dan Komitmen organisasi adalah kondisi dimana individu sangat tertarik

terhadap tujuan, nilai-nilai, dan sasaran organisasinya. Lebih lanjut, komitmen organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan (Steers & Porter, 2011).

Penelitian yang mengkaji hubungan komitmen organisasi dengan kinerja juga telah dilakukan dan menunjukkan adanya ketidak konsistenan karena memiliki hasil yang berbeda. Penelitian Nouri & Parker (1998) menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan positif terhadap kinerja karena seorang individu memiliki komitmen untuk mencapai tujuannya, maka komitmen tersebut akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya, hal ini sejalan dengan Randall (1990) dan Meyer *et al.*, (1989) yang menemukan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja. Sedangkan Pinho & Dibb (2014) menemukan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja.

Teori atribusi mengargumentasikan bahwa perlakuan seseorang itu ditentukan oleh penyebab internal dan penyebab eksternal (Heider, 1958). Penyebab internal (*dispositional attributions*) cenderung mengacu pada aspek perilaku individu, yaitu perasaan yang dimiliki seorang individu mengenai kemampuannya untuk memengaruhi kinerja dan perlakunya secara personal. Misalnya sifat pribadi, persepsi diri, keahlian, kemampuan dan usaha. Sedangkan penyebab eksternal (*situasional attributions*) yaitu perasaan yang dimiliki seseorang bahwa perlakunya dipengaruhi faktor dari luar atau situasi maupun suatu keadaan tertentu yang memaksa seseorang melakukan perbuatan tertentu

asal dari lingkungan sekitar misalnya kondisisosial, nilai sosial, dan an masyarakat (Luthans, 2006).



Teori atribusi digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan kinerja anggaran dalam hal perencanaan yang dilakukan oleh individu dalam suatu instansi pemerintah daerah dipengaruhi oleh dua faktor yaitu, faktor internal dan eksternal. Faktor internal yang dapat mempengaruhi kinerja anggaran antara lain motivasi yang dimiliki oleh penyusun anggaran sedangkan faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kinerja adalah partisipasi anggaran dan budaya organisasi.

Goal Setting Theory yang menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi kepadanya) akan memengaruhi perilaku kerjanya. Teori ini menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuannya maka hal ini akan memengaruhi tindakannya dan memengaruhi konsekuensi kerjanya. (Locke, 1968).

Goal Setting Theory digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan variabel kejelasan sasaran anggaran, komitmen, serta motivasi. Mengacu pada Locke's model *goal setting theory* atau teori penetapan tujuan mempunyai empat mekanisme dalam memotivasi individu untuk mencapai kinerja. Pertama, penetapan tujuan dapat mengarahkan perhatian individu untuk lebih fokus pada pencapaian tujuan tersebut. Kedua, tujuan dapat membantu mengatur usaha yang diberikan oleh individu untuk mencapai tujuan. Ketiga, adanya tujuan dapat meningkatkan ketekunan individu dalam mencapai tujuan tersebut. Keempat, tujuan membantu individu untuk menetapkan strategi dan melakukan tindakan sesuai yang direncanakan. Dengan demikian, dengan adanya penetapan tujuan

meningkatkan kinerja individu yang pada akhirnya akan meningkatkan perusahaan (Locke, 1968).



Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran akan memudahkan organisasi perangkat daerah untuk menyusun rencana kegiatan dengan tujuan yang ingin dicapai oleh pemerintah daerah, sehingga anggaran dapat dijadikan tolak ukur pencapaian kinerja dengan kata lain kualitas anggaran daerah dapat menentukan kualitas pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintah daerah. Komitmen merupakan salah satu kunci yang turut menentukan berhasil tidaknya suatu organisasi untuk mencapai tujuannya. Karyawan yang mempunyai komitmen pada organisasi biasanya mereka menunjukkan sikap kerja yang penuh perhatian terhadap tugasnya, mereka sangat memiliki tanggung jawab untuk melakukan tugas-tugas serta sangat loyal terhadap organisasi. Budaya organisasi merupakan sebuah pola yang mengacu pada sistem kebersamaan, nilai-nilai dan kepercayaan yang digunakan bersama dalam suatu organisasi dan digunakan sebagai panduan para anggota dalam berperilaku dan akan berimplikasi pada peningkatan kinerja (Arishanti, 2009). Motivasi menjadi penting karena motivasi adalah hal yang menyebabkan, menyalurkan, dan mendukung perilaku manusia supaya mau bekerja giat dan antusias mencapai hasil yang optimal (Hasibuan, 2006).

Li *et al.*, (2010), Van *et al.*, (2018) serta Park & Choi (2020) menemukan bahwa *goal clarity* berpengaruh terhadap kinerja seseorang. Hal ini disebabkan dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Nouri & Parker (1998) menyatakan bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan positif terhadap kinerja hal ini sejalan dengan Randall (1990) dan Meyer *et al.*, (1989) hal ini disebabkan karena jika seorang

memiliki komitmen untuk mencapai tujuannya, maka komitmen tersebut mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya.



Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang telah dilakukan oleh Hansen (2004), Lu (2011), dan Kamau *et al.*, (2017). Alasannya adalah untuk menganalisis ulang beberapa variabel yakni partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen serta menambahkan budaya organisasi dan motivasi sebagai variabel moderasi.

Penelitian ini dianggap penting karena kinerja anggaran merupakan indikator penting dalam menilai efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan organisasi, terutama di sektor publik yang dituntut untuk transparan dan akuntabel (Mardiasmo, 2009). Beberapa studi terdahulu menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi merupakan determinan utama yang berpengaruh terhadap kinerja anggaran (Brownell, 1982; Kenis, 1979; Chong & Chong, 2002). Namun, hasil empiris dari hubungan ini sering kali inkonsisten, yang mengindikasikan adanya faktor moderasi yang memengaruhi kekuatan hubungan tersebut. Dalam konteks ini, budaya organisasi (Schein, 2010) dan motivasi kerja (McClelland, 1961) diyakini sebagai variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh faktor-faktor determinan terhadap kinerja anggaran. Oleh karena itu, penelitian ini penting untuk mengisi celah dalam literatur serta memberikan kontribusi teoritis dan praktis dalam meningkatkan implementasi anggaran yang lebih efektif dan adaptif terhadap kondisi organisasi.

Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu adanya kebaruan model dengan menambahkan variabel budaya organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi dari pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen terhadap kinerja anggaran. Hal ini didukung oleh Teori

yang menjelaskan penyebab individu bertindak dengan menetapkan (Locke, 1968).



Budaya organisasi dipilih sebagai variabel moderasi adalah karena budaya organisasi dapat memengaruhi cara anggota dalam bertingkah laku, cara menggambarkan pekerjaan, dan cara bekerja dengan anggota lain. Sedangkan motivasi dipilih sebagai variabel moderasi karena motivasi merupakan kondisi perasaan dengan ketertarikan dalam melakukan suatu aktivitas dengan didorong oleh sesuatu yang secara mendasar terdapat dalam diri sendiri, seperti keyakinan, norma-norma, dan nilai etika (Fry, 2005). Individu yang memiliki motivasi intrinsik terlibat aktif dalam penyelesaian tugas sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya. Untuk mewujudkan hal tersebut, maka motivasi intrinsik diyakini sebagai hasil dari kebutuhan dasar individu untuk meningkatkan kinerja (Luthans, 2006).

1.2 Rumusan Masalah

Dalam upaya meningkatkan efektivitas pengelolaan keuangan organisasi, khususnya di sektor publik, kinerja anggaran menjadi salah satu fokus utama yang perlu diperhatikan. Kinerja anggaran yang baik mencerminkan adanya perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan anggaran yang optimal. Namun, dalam praktiknya, pencapaian kinerja anggaran yang maksimal sering kali dipengaruhi oleh berbagai faktor internal dan eksternal organisasi.

Berdasarkan latar belakang yang dikemukakan, maka yang menjadi masalah pokok adalah bagaimana pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, komitmen terhadap kinerja anggaran dengan budaya organisasi dan motivasi sebagai variabel moderasi? Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :



1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran ?

2. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran ?

3. Apakah komitmen berpengaruh terhadap kinerja anggaran ?
4. Apakah budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran ?
5. Apakah budaya organisasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja anggaran ?
6. Apakah budaya organisasi memoderasi hubungan komitmen terhadap kinerja anggaran ?
7. Apakah motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran ?
8. Apakah motivasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja anggaran ?
9. Apakah motivasi memoderasi hubungan komitmen terhadap kinerja anggaran ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan yang akan diteliti, maka tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran.
2. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja anggaran.
3. Pengaruh komitmen terhadap kinerja anggaran.
4. Kemampuan budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran.
5. Kemampuan budaya organisasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja anggaran.



ampuan budaya organisasi memoderasi hubungan komitmen terhadap
ja anggaran.

7. Kemampuan motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran.
8. Kemampuan motivasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja anggaran.
9. Kemampuan motivasi memoderasi hubungan komitmen terhadap kinerja anggaran.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Hasil penelitian diharapkan dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi sektor publik serta dijadikan referensi bagi pihak lain yang ingin melakukan penelitian tentang kinerja anggaran dan faktor–faktor yang mempengaruhinya, selain itu hasil penelitian ini dapat memberikan masukan kepada pengguna Anggaran (PA) baik kepada Kepala SKPD, Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) yaitu sekretaris dan kepala bidang.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai masukan dan bahan pertimbangan dalam penyusunan kebijakan terkait peningkatan kinerja anggaran.

1.4.3 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. Fokus penelitian pada individu selaku pemerintah daerah yang bertanggung jawab dalam pelaksanaan pengelolaan anggaran.



1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan mengacu pada penulisan tesis dan disertasi yang dikeluarkan oleh program Magister dan Doktor Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin (2013). Sistematika penulisan terdiri dari tujuh bab, yaitu bab pendahuluan, bab tinjauan pustaka, bab kerangka pemikiran dan hipotesis, bab metode penelitian, bab hasil penelitian, bab pembahasan, serta bab penutup. Adapun penelitian Disertasi ini terdiri dari tujuh bab sebagai berikut.

Bab I menjelaskan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan terkait judul dari penelitian ini.

Bab II menjelaskan tinjauan pustaka yang berisi teori, konsep, dan penelitian terdahulu yang digunakan sebagai kajian pustaka dalam melakukan penelitian.

Bab III yaitu kerangka pemikiran dan hipotesis. Bab ini berisi kerangka pemikiran yang merupakan dasar pembangunan. Kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antara konsep yang diteliti. Bab ini juga menguraikan hipotesis penelitian yang merupakan jawaban sementara atas pertanyaan-pertanyaan penelitian

Bab IV yaitu metodologi. Bab ini menguraikan tentang metode penelitian yang meliputi rancangan penelitian, situs dan waktu penelitian, populasi, sampel dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian serta teknik analisis data.

Bab V yaitu hasil penelitian. Bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian yang diperoleh berdasarkan metode dan prosedur yang diuraikan dalam bab metodologi penelitian yang terdiri atas paparan data yang

dengan topik sesuai dengan pertanyaan-pertanyaan penelitian dan data.



Bab VI pembahasan. Bab ini bertujuan untuk memberikan interpretasi, evaluasi, serta diskusi mengenai temuan-temuan yang telah dihasilkan berdasarkan metode penelitian yang digunakan. Bab ini menjadi dasar dalam menarik kesimpulan dan memberikan kontribusi ilmiah yang signifikan.

Bab VII penutup. Bab ini memaparkan mengenai kesimpulan, implikasi dan tindak lanjut, keterbatasan penelitian, serta saran yang didasarkan pada hasil penelitian yang dilakukan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi diperkenalkan Fritz Heider pada tahun 1958. Teori ini mengasumsikan tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, mempelajari bagaimana seseorang menginterpretasikan alasan atau sebab perilakunya. Teori ini diarahkan untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara menilai orang secara berlainan, tergantung makna yang dihubungkan (atribusikan) ke suatu perilaku tertentu. Atribusi merupakan salah satu proses pembentukan kesan. Atribusi adalah proses dimana orang menarik kesimpulan mengenai faktor-faktor yang memengaruhi perilaku orang lain. Teori atribusi memandang individu sebagai psikologi amatir yang mencoba memahami sebab-sebab yang terjadi pada berbagai peristiwa yang dihadapinya (Heider, 1958).

Pada dasarnya, teori atribusi menyatakan bahwa bila individu-individu mengamati perilaku seseorang, mereka mencoba menentukan apakah itu ditimbulkan secara internal atau eksternal. Hal tersebut bersama-sama memengaruhi perilaku manusia. Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi individu itu sendiri atau berasal dari faktor internal. Sedangkan perilaku yang disebabkan secara eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar atau dari faktor lingkungan (Malle,



Penentuan apakah perilaku disebabkan secara internal atau eksternal dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu: 1) Kekhususan; Kekhususan artinya seseorang akan mempersepsikan perilaku individu lain secara berbeda dalam situasi yang berlainan. Apabila perilaku seseorang dianggap biasa maka akan dinilai sebagai atribusi internal. Sebaliknya, apabila perilaku dianggap suatu hal yang luar biasa maka individu lain yang bertindak sebagai pengamat akan memberikan atribusi eksternal. 2) Konsensus; Konsensus artinya jika semua orang mempunyai kesamaan pandangan dalam merespon perilaku seseorang dalam situasi yang sama. Apabila konsensusnya tinggi, maka termasuk atribusi internal. Sebaliknya, apabila konsensusnya rendah, maka termasuk atribusi eksternal. 3) Konsistensi. Konsistensi yaitu jika seseorang menilai perilaku-perilaku orang lain dengan respon yang sama dari waktu ke waktu. Semakin konsisten perilaku itu, orang akan menghubungkan hal tersebut dengan sebab-sebab internal. Jika ketiga hal tersebut terpenuhi, maka akan terjadi atribusi eksternal. Tapi jika tidak, maka akan dinyatakan sebagai akibat dari keadaan diri sendiri maka akan terjadi atribusi internal (Robbins & Judge, 2008).

Teori atribusi digunakan dalam penelitian ini untuk menjelaskan kinerja anggaran dalam hal perencanaan yang dilakukan oleh individu dalam suatu instansi pemerintah daerah dipengaruhi oleh dua faktor yaitu, faktor internal dan eksternal. Faktor internal yang dapat mempengaruhi kinerja anggaran antara lain motivasi yang dimiliki oleh penyusun anggaran sedangkan faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kinerja adalah partisipasi anggaran dan budaya organisasi.

2.1.2 Goal Setting Theory



Teori yang dikemukakan oleh Locke (1968) menjelaskan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan prestasi kerja (kinerja). Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi

kepadanya) akan memengaruhi perilaku kerjanya. Teori ini menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuannya maka hal ini akan memengaruhi tindakannya dan memengaruhi konsekuensi kerjanya.

Menurut teori ini salah satu dari karakteristik perilaku yang mempunyai tujuan umum diamati ialah bahwa perilaku tersebut terus berlangsung sampai perilaku itu mencapai penyelesaiannya, sekali seseorang mulai sesuatu (seperti suatu pekerjaan, sebuah proyek baru), ia terus mendesak sampai tujuan tercapai. Teori ini juga menyatakan bahwa perilaku individu diatur oleh ide (pemikiran) dan niat seseorang. Sasaran dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kerja yang ingin dicapai oleh individu. *Goal setting theory* mengisyaratkan bahwa seorang individu berkomitmen pada tujuan (Robbins & Judge, 2008). Jika seorang individu berkomitmen untuk mencapai tujuannya, maka hal ini akan mempengaruhi tindakan dan konsekuensi kerjanya.

Teori ini mengasumsikan manusia sebagai individu yang berfikir (*thinking individual*) yang berusaha mencapai tujuan tertentu. Teori ini memfokuskan pada proses penetapan tujuan itu sendiri. Kecenderungan manusia untuk menetapkan dan berusaha mencapai suatu tujuan akan terjadi jika manusia memahami dan menerima tujuan tertentu yang telah ditetapkan (Locke, 1968).

Teori ini mengasumsikan bahwa faktor utama yang memengaruhi pilihan yang dibuat individu adalah tujuan yang mereka miliki. *Goal setting theory* telah menunjukkan adanya pengaruh signifikan dalam perumusan tujuan (Arsanti, 2009). Kekhususan dan kesulitan merupakan atribut dari penetapan tujuan.

a, semakin sulit dan spesifik tujuan yang ditetapkan, semakin tinggi prestasi yang akan dihasilkan. Salah satu karakteristik dari *goal setting* tingkat kesulitan tujuan. Tingkat kesulitan tujuan yang berbeda akan



memberikan motivasi yang berbeda bagi individu untuk mencapai kinerja tertentu. Tingkat kesulitan tujuan yang rendah akan membuat individu memandang bahwa tujuan sebagai pencapaian rutin yang mudah dicapai sehingga akan menurunkan motivasi individu untuk berkreaitivitas dan mengembangkan kemampuannya. Sedangkan pada tingkat kesulitan tujuan yang lebih tinggi tetapi mungkin untuk dicapai, individu akan termotivasi untuk berfikir cara pencapaian tujuan tersebut. Proses ini akan menjadi sarana berkembangnya kreatifitas dan kemampuan individu untuk mencapai tujuan tersebut (Ginting & Ariani, 2004).

Goal setting theory atau teori penetapan tujuan adalah proses kognitif membangun tujuan dan merupakan determinan perilaku. Prinsip *dasar goal setting theory* adalah *goals* dan *intentions*, yang keduanya merupakan penanggung jawab untuk *human behavior*. Dalam studi mengenai *goal setting*, goal menunjukkan pencapaian standar khusus dari suatu keahlian terhadap tugas dalam batasan waktu tertentu. *Hard Goal* akan dapat tercapai bila ada usaha dan perhatian yang lebih besar dan membutuhkan lebih banyak *knowledge* dan *skill* daripada *easy goal* (Locke, 1968).

Mengacu pada Locke's model, *goal setting theory* atau teori penetapan tujuan mempunyai empat mekanisme dalam memotivasi individu untuk mencapai kinerja. Pertama, penetapan tujuan dapat mengarahkan perhatian individu untuk lebih fokus pada pencapaian tujuan tersebut. Kedua, tujuan dapat membantu mengatur usaha yang diberikan oleh individu untuk mencapai tujuan. Ketiga, adanya tujuan dapat meningkatkan ketekunan individu dalam mencapai tujuan tersebut. Keempat, tujuan membantu individu untuk menetapkan strategi dan melakukan tindakan sesuai yang direncanakan. Dengan demikian, dengan adanya



in tujuan dapat meningkatkan kinerja individu yang pada akhirnya akan atkan kinerja perusahaan (Locke, 1968).

Komitmen harus ada dalam *goal setting*. Komitmen terhadap *goal* berdampak secara langsung dan tidak langsung berpengaruh pada *performance*. Bila *person's goal* tinggi, maka *high commitment* akan membawa pada *higher performance* dibandingkan ketika *low commitment*. Tetapi, bila *goals* rendah, *high commitment* membatasi *performance*. Ginting & Ariani (2004) menyatakan bahwa *goal commitment* berdampak pada proses *goal setting* yang akan berkurang bila ada *goal conflict*. *Goal commitment* berhubungan positif dengan *goal directed behavior*, dan *goal directed behavior* berhubungan positif dengan *performance*.

Berdasarkan teori di atas, sejalan dengan variabel yang akan diteliti yakni partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen, budaya organisasi, dan motivasi merupakan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja.

2.1.3 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana bawahan terlibat dan memiliki pengaruh terhadap penyusunan anggaran (Anthony & Govindarajan, 2014). Partisipasi merupakan salah satu unsur yang sangat penting yang menekankan pada proses kerjasama dari berbagai pihak, baik bawahan maupun manajer level atas. Dengan kata lain bahwa anggaran yang disusun tidak semata mata ditentukan oleh atasan saja, melainkan juga keterlibatan atau keikutsertaan bawahan, karena para pekerja atau manajer tingkat bawah merupakan bagian organisasi yang memiliki hak suara untuk memilih tindakan secara benar dalam proses manajemen. Partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang



anggung jawab dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif nyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan sebuah anggaran. Hal ini didasarkan pada pemikiran seseorang bahwa semakin tinggi tingkat partisipatif bawahan dalam proses penyusunan anggaran maka semakin tinggi rasa tanggung jawab pegawai untuk mencapai target pada masing-masing wilayah kerjanya karena mereka merasa terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975).

Kenis (1979) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran mengacu pada tingkat partisipasi manajer dalam menyiapkan anggaran dan memengaruhi tujuan anggaran. Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan keterlibatan individu-individu yang dapat terlihat dalam proses penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran serta perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982). Sedangkan Siegel & Marconi, (1989) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai proses pengambilan keputusan bersama oleh dua belah pihak atau lebih yang mempunyai dampak di masa yang akan datang bagi pembuat keputusan

Partisipasi anggaran memiliki tiga potensi masalah (Hansen & Mowen, 2009) yaitu:

- a. Penetapan standar terlalu tinggi atau rendah

Manajer cenderung membuat target anggaran yang terlalu rendah ataupun tinggi. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran menjadikan tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan pribadi manajer, sehingga kesalahan-kesalahan tersebut akan mengakibatkan kinerja menjadi menurun. Bila target anggaran terlalu mudah dicapai, manajer dapat kehilangan semangat dan kinerjanya



urun. Demikian pula sebaliknya jika target anggaran terlalu tinggi, dapat bkan kegagalan pencapaian standar dan menyebabkan manajer frustrasi tak mencapai target yang telah ditetapkan.

b. Adanya senjangan dalam anggaran

Senjangan anggaran timbul apabila manajer sengaja menetapkan pendapatan terlalu rendah dan menetapkan biaya terlalu besar. Tindakan tersebut menyebabkan manajer memiliki peluang lebih besar untuk mencapai target anggaran yang dibuat dan menurunkan tingkat risiko yang akan dihadapinya anggaran yang dibuat seperti ini juga dapat menyebabkan sumber daya yang dibutuhkan jelas sehingga sumber daya lain dapat dimanfaatkan secara produktif di bagian lain dalam perusahaan.

c. Partisipasi semu

Partisipasi semu terjadi apabila seluruh pengendalian atas proses penganggaran diambil alih oleh manajemen puncak, dan partisipasi dan manajer tingkat yang lebih rendah hanya partisipasi fiktif. Anggaran dari tingkat bawah diterima oleh manajemen puncak hanya secara formal dan tidak mempelajari masukan yang diberikan oleh manajer tingkat bawah.

Dengan demikian, manfaat yang diharapkan dan partisipasi tidak akan terwujud. Selain terdapat masalah, partisipasi anggaran dapat pula memberikan manfaat (Siegel & Marconi, 1989), antara lain:

1. Orang-orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran juga terlibat dalam pelaksanaan anggaran tersebut.
2. Meningkatkan rasa kebersamaan dalam organisasi serta dapat meningkatkan kerjasama antar anggota organisasi dalam proses penyusunan anggaran guna menentukan target anggaran serta mengurangi tekanan akibat penganggaran.
3. Mengurangi ketidaksetaraan antar bagian yang ada di organisasi dalam mengalokasikan sumber daya yang tersedia.



ses penganggaran pemerintah daerah melibatkan berbagai aparat
 ikni mulai dari aparat SKPD, Sekretariat Daerah dan masyarakat dalam
 PRD diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam perencanaan dan

pengambilan keputusan melalui negosiasi. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran pemerintah daerah mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran.

Pada partisipasi anggaran, semua tingkatan organisasi harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran karena manajer puncak biasanya kurang mengetahui kegiatan sehari-hari pada tingkatan bawah. Namun, manajer puncak mempunyai perspektif atau pandangan yang lebih luas atas organisasi secara keseluruhan yang sangat vital terhadap pembuatan kebijakan anggaran secara umum.

2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran (*budget goal clarity*) Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas, spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979). Sasaran anggaran yang spesifik akan lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran anggaran yang spesifik. Anggaran yang spesifik akan mendorong karyawan untuk melakukan kinerja yang terbaik. Sasaran yang tidak jelas akan menyebabkan tekanan, ketidakpuasan dan kebingungan bagi karyawan (Locke, 1968). Kenis (1979) menemukan bahwa manajer menunjukkan reaksi positif dan relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan tujuan anggaran. Manajemen tingkat atas akan meningkatkan kepuasan kerja, menurunkan ketegangan kerja, dan memperbaiki anggaran yang dikaitkan dengan sikap, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya manajer tingkat bawah secara



1 dapat meningkatkan kejelasan dan ketegasan tujuan anggaran.

2 i berbagai penjelasan kejelasan sasaran anggaran yang lebih kepada
3 ivat maka didalam sektor publik bisa disimpulkan tentang kejelasan

sasaran anggaran merupakan tujuan anggaran yang digambarkan secara jelas dan spesifik sesuai dengan yang akan dicapai instansi pemerintah serta mudah dipahami bagi yang bertanggungjawab terhadap anggaran. Kejelasan sasaran anggaran sektor publik sangat penting karena apabila sasaran anggaran itu tepat dan jelas maka program pemerintah akan tepat sasaran dan berhasil.

Menurut Bastian (2010) Kejelasan Sasaran Anggaran adalah suatu rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendanaan yang diharapkan untuk membiayai dalam waktu periode tertentu. Sedangkan menurut Yulianto & Mutaher (2019) kejelasan Anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Dari kedua pendapat diatas dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran adalah tujuan dari suatu rencana anggaran yang di tentukan secara jelas dan spesifik dan dapat dimengerti pihak yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut dalam waktu periode tertentu.

Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran Menurut Wulandari (2017) adalah sebagai berikut: 1. Tujuan yang dibuat secara terperinci spesifik, jelas dan dapat dipahami tujuan umum atau tugas-tugas yang harus dikerjakan. 2) Menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang dapat diukur. 3) Menetapkan standar atau target yang dicapai.. 4) Menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan dan suatu anggaran memiliki jangka waktu tertentu dalam membiayai biaya yang dikeluarkan. 5) Menciptakan prioritas belanja pemerintah daerah. 6) Menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya. 7)



kan kebutuhan koordinasi dalam rangka memaksimalkan sumber daya edia.

2.1.5 Komitmen

Komitmen organisasi yang tinggi sangat diperlukan dalam sebuah organisasi, karena dengan terciptanya komitmen yang tinggi akan mempengaruhi iklim kerja yang profesional. Berbicara mengenai komitmen organisasi tidak bisa dilepaskan dari sebuah istilah loyalitas yang sering mengikuti kata komitmen, pemahaman demikian membuat istilah loyalitas dan komitmen mengandung makna yang *confuse*. Loyalitas disini secara sempit diartikan sebagai berapa lama karyawan bekerja dalam perusahaan atau sejauh mana mereka tunduk pada perintah atasan tanpa melihat kualitas kontribusi terhadap perusahaan. Muncul suatu fenomena di Indonesia seseorang agar dinilai loyal para karyawan akan tunduk pada atasan walaupun bukan dalam konteks hubungan kerja (Alwi, 2001).

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai kekuatan identifikasi dan keterlibatan individu dengan organisasi. Komitmen yang tinggi dicirikan dengan tiga hal, yaitu : kepercayaan dan penerimaan yang kuat terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi, kemauan yang kuat untuk bekerja demi organisasi dan keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi. Komitmen nampak dalam tiga bentuk sikap yang terpisah tapi saling berhubungan erat, pertama identifikasi dengan misi organisasi, kedua keterlibatan secara psikologis dengan tugas-tugas organisasi dan yang terakhir loyalitas serta keterikatan dengan organisasi (Dessler, 1994).

Menurut Allen & Meyer (2013) komitmen organisasi dapat diartikan sebagai kelekatan emosi, identifikasi dan keterlibatan individu dengan organisasi serta keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi. Definisi lain menurut Allen & Meyer (2013) bahwa komitmen tidak hanya berhubungan dengan tingkat keluar



nya karyawan, melainkan juga berkaitan dengan tingkat kerelaan karyawan berkorban bagi perusahaan. Sistem tanggapan yang disediakan oleh organisasi terkadang kurang mendapat perhatian dari para karyawan untuk lebih

menumbuhkan sikap loyal terhadap karyawan, hal ini disebabkan adanya rasa khawatir dari para karyawan akan mendapatkan sanksi bila menyampaikan keluhannya. Oleh karena itu perlunya kepercayaan yang tinggi serta dukungan organisasi terhadap karyawan menjadi suatu hal yang penting bagi tiap-tiap anggota organisasi (Buchanan & Boswell, 2002).

Pengertian lain tentang komitmen organisasi oleh Alwi (2001) dijelaskan bahwa komitmen diartikan sebagai sikap karyawan untuk tetap berada dalam organisasi dan terlibat dalam upaya-upaya mencapai misi, nilai-nilai dan tujuan perusahaan. Lebih lanjut dijelaskan komitmen adalah bentuk loyalitas yang lebih konkrit yang dapat dilihat dari sejauh mana karyawan mencurahkan perhatian, gagasan, dan tanggung jawabnya dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Steers & Porter (2011) berpendapat bahwa komitmen Organisasi mencakup pengertian adanya suatu hubungan tukar menukar antara individu dengan organisasi kerja. Individu mengikatkan dirinya dengan organisasi tempatnya bekerja sebagai balasan atas gaji dan imbalan lain yang diterimanya dari organisasi kerja yang bersangkutan, komitmen organisasi yang timbul bukan sekedar loyalitas yang pasif, tetapi melibatkan hubungan yang aktif dengan organisasi dimana individu mengabdikan darma baktinya demi keberhasilan organisasi yang bersangkutan.

Steers & Porter (2011) menerangkan bahwa komitmen Organisasi dapat didefinisikan melalui dua pendekatan, yaitu (1) *Behavioral Commitment* yang memandang komitmen organisasi sebagai perilaku bahwa karyawan memiliki komitmen organisasi bila karyawan memutuskan untuk terikat dengan organisasi.

(2) *Attitudinal Commitment* memandang komitmen organisasi sebagai sikap.



1) mengadakan identifikasi dengan tujuan dan nilai-nilai suatu organisasi berkeinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi guna memudahkan an tujuan organisasi.

2.1.6 Budaya Organisasi

Menurut Hofstede *et al.*, (1990) budaya organisasi merupakan nilai dari keyakinan yang dimiliki para anggota organisasi yang dituangkan dalam bentuk norma perilaku para individu atau kelompok organisasi ditempat individu tersebut bekerja. Budaya organisasi dapat memengaruhi cara anggota dalam bertingkah laku, cara menggambarkan pekerjaan, dan cara bekerja dengan anggota lain. Arishanti (2009) mendefinisikan budaya organisasi merupakan sebuah pola yang mengacu pada sistem kebersamaan, nilai-nilai dan kepercayaan yang digunakan bersama dalam suatu organisasi dan digunakan sebagai panduan para anggota dalam berperilaku. Orang-orang tidak akan terlepas dengan budaya organisasi dan pada umumnya mereka akan dipengaruhi oleh keaneka ragaman sumber-sumber daya yang ada sebagai stimulus seseorang dalam bertindak.

Robbins & Judge (2008) mengemukakan ada karakteristik primer yang bersama-sama mengungkap hakikat dari budaya suatu organisasi, yaitu:

- a. Inovasi dan pengambilan resiko, yaitu sejauh mana para pegawai didorong untuk inovatif dan mengambil risiko.
- b. Perhatian terhadap detail, yaitu sejauhmana para pegawai diharapkan memperlihatkan kecermatan, analisis, dan perhatian kepada rincian.
- c. Orientasi hasil, yaitu sejauhmana manajemen memusatkan perhatian pada hasil bukannya pada teknik dan proses yang digunakan untuk mencapai hasil itu.
- d. Orientasi orang, yaitu sejauhmana keputusan manajemen memperhitungkan dampak hasil-hasil pada orang-orang di dalam organisasi itu.
- e. Orientasi tim, yaitu sejauh mana kegiatan kerja diorganisasikan berdasar tim, nya berdasar individu.



esifan, yaitu sejauhmana orang-orang itu agresif dan kompetitif dan nya santai-santai

- g. Kemantapan yaitu sejauh mana kegiatan organisasi menekankan dipertahankannya status *quo* bukannya pertumbuhan.

Menurut Tika (2010) Tika unsur-unsur dalam budaya organisasi, terdiri dari

- 1) Asumsi dasar, hal ini berfungsi sebagai pedoman bagi anggota maupun kelompok dalam organisasi untuk berperilaku.
- 2) Keyakinan yang dianut. Hal ini mengandung nilai-nilai yang dapat berbentuk slogan atau moto, asumsi dasar, atau tujuan umum organisasi.
- 3) Pemimpin atau kelompok pencipta dan pengembangan budaya organisasi.
- 4) *Sharing of value*; dalam budaya organisasi perlu berbagi nilai terhadap apa yang paling diinginkan atau apa yang lebih baik atau berharga bagi seseorang.
- 5) Pewarisan (*learning process*); asumsi dasar dan keyakinan yang dianut oleh anggota organisasi perlu diwariskan kepada anggota baru dalam organisasi.
- 6) Penyesuaian (*adaptasi*); perlu penyesuaian anggota kelompok terhadap peraturan atau norma yang berlaku dalam kelompok atau organisasi tersebut, serta adaptasi organisasi terhadap perubahan lingkungan.

Menurut pendapat lain, Thomas & Inkson (2004) mengidentifikasi karakteristik budaya berdasarkan sifatnya sebagai berikut.

- a. *Culture is shard*, maksudnya adalah budaya adalah sesuatu yang dimiliki kelompok dan secara bersamaan umumnya tidak tersedia bagi orang luar kelompok
- b. *Culture is learned and is enduring*, maksudnya budaya tidak timbul dengan mendadak, tetapi dibangun secara sistematis sepanjang waktu.
- c. *Culture is powerfull influence on behavior*, maksudnya adalah terkadang sangat sulit bagi kita untuk meninggalkan budaya, walaupun ada keinginan untuk itu
- d. *Culture is systematic and organized*, maksudnya budaya merupakan sistem



eroganisasi dari nilai-nilai, sikap, keyakinan, dan keberartian yang saling
 sungan dan dengan konteks lingkungan

- e. *Culture is largely invisible*, maksudnya adalah apa yang kita lihat tentang budaya dinyatakan dalam bentuk living artifacts.
- f. *Culture may be "tight" or "loose"*, maksudnya adalah budaya berbeda satu dengan yang lainnya bukan hanya pada masalah detailnya, tetapi juga dalam peresapannya.

Luasnya pengertian budaya organisasi membuka peluang timbulnya berbagai pandangan tentang tipe-tipe budaya organisasi. Tipe yang dikembangkan beragam dengan sudut pandang masing-masing. Menurut Wilson (2000) ada empat tipologi budaya yang dapat pula dipandang sebagai siklus hidup budaya, yaitu sebagai berikut.

1. *The monoculture* merupakan program mental tunggal, orang berpikir sama dan sesuai dengan norma budaya yang sama. Merupakan model "ras murni" yang menyebabkan banyak konflik dalam dunia dimana terdapat banyak etnis dan kelompok rasial berbeda.
2. *The superordinate culture* merupakan tipe ideal budaya organisasi. Terdiri dari subkultur terkoordinasi, masing-masing dengan keyakinan dan nilai-nilai, gagasan dan sudut pandang sendiri, tetapi semua bekerja dalam satu organisasi dan semua termotivasi mencapai sasaran organisasi.
3. *The divisive culture* bersifat memecah belah. Dalam budaya ini sub-kultur dalam organisasi secara individual mempunyai agenda dan tujuannya sendiri. *Divisive culture* adalah budaya yang paling umum dalam masyarakat atau pekerjaan.
4. *The disjunctive culture* ditandai oleh seringnya pemecahan organisasi.

Menurut Kreitner & Kinicki (2014) tipe-tipe budaya organisasi dibagi menjadi tiga, yaitu : 1) Budaya konstruktif adalah budaya di mana pada karyawan didorong



rinteraksi dengan individu lain serta mengerjakan tugas dan proyeknya
cara yang akan membantu mereka memuaskan kebutuhannya untuk
dan berkembang. Tipe budaya ini mendukung keyakinan normatif yang

berhubungan dengan pencapaian tujuan akan aktualisasi diri, penghargaan, dan persatuan. 2) Budaya pasif-defensif bercirikan keyakinan yang memungkinkan karyawan berinteraksi dengan karyawan lain dengan cara yang tidak mengancam keamanan kerjanya sendiri. Budaya ini mendorong keyakinan normatif yang berhubungan dengan persetujuan, konvensional, ketergantungan, dan penghindaran.

Sementara itu Wallach (1983) membagi tipe budaya organisasi menjadi 3, yaitu : 1) Budaya Birokratis yang ditandai dengan adanya lingkungan kerja yang terstruktur, tertib, teratur, berurutan, dan memiliki regulasi yang jelas. 2) Budaya inovatif ditandai dengan adanya lingkungan kerja yang penuh tantangan, memberikan tugas-tugas yang beresiko, dan membutuhkan kreativitas untuk menyelesaikannya. 3) Budaya suportif ditandai dengan adanya lingkungan kerja yang lebih bersahabat, peduli dengan sesama, saling percaya, dan adil.

Dalam budaya organisasi terdapat juga komponen budaya. Menurut Colquitt. *et al.*, (2015) terdapat tiga komponen utama dalam budaya organisasi. Model- model tersebut adalah : 1) *Observable artifacts* adalah manifestasi dari budaya organisasi yang dengan mudah dapat dilihat atau dibicarakan pekerja. *Observable artifacts* memberikan signal yang diinterpretasikan pekerja untuk mengukur bagaimana mereka harus bertindak sepanjang hari kerja. 2) *Espoused Values*. *Espoused values* adalah keyakinan, filosofi, dan norma yang secara eksplisit dinyatakan oleh organisasi. *Espoused values* dapat mempunyai rentang dari dokumen yang dipublikasikan, seperti pada pernyataan verbal yang dibuat untuk pekerja oleh eksekutif dan manajer. 3) *Basic Understanding Assumptions* adalah keyakinan dan filosofi yang diberikan dan tertanam mendalam dimana



pekerja cenderung bertindak atasnya daripada mempertanyakan validitas perilaku dalam situasi tertentu.

Fungsi budaya organisasi menunjukkan peranan atau kegunaan dari budaya organisasi. Keberhasilan suatu organisasi dipengaruhi juga oleh seberapa besar peranan budaya bagi suatu organisasi. Menurut Kreitner & Kinicki (2014) fungsi budaya organisasi dibagi menjadi 4 yaitu.

1. Menjadikan perusahaan diakui sebagai perusahaan yang inovatif dengan mengembangkan produk baru. Identitas organisasi menunjukkan ciri khas yang membedakan dengan organisasi lain yang mempunyai sifat yang berbeda.
2. Memfasilitasi komitmen kolektif, Perusahaan mampu membuat pekerjanya bangga menjadi bagian dari padanya. Anggota organisasi mempunyai komitmen bersama tentang norma-norma dalam organisasi yang harus diikuti dan tujuan bersama yang harus dicapai.
3. Mencerminkan bahwa lingkungan kerja dirasakan positif dan diperkuat, konflik dan perubahan dapat dikelola secara efektif. Dengan kesepakatan bersama tentang budaya organisasi yang harus dijalani mampu membuat lingkungan dan interaksi sosial berjalan dengan stabil tanpa gejolak.
4. Membentuk perilaku dengan membantu anggota menyadari atas lingkungannya. Budaya organisasi dapat menjadi alat untuk membuat orang berpikiran sehat dan masuk akal.

Menurut Danang (2015) budaya organisasi memiliki 2 fungsi utama, yaitu 1) Sebagai proses integrasi internal dimana para anggota organisasi dapat bersatu, sehingga mereka akan mengerti bagaimana berinteraksi satu dengan yang lain. 2) Sebagai proses integrasi eksternal, dimana budaya organisasi akan menentukan bagaimana organisasi memenuhi berbagai tujuannya dan berhubungan dengan



r. Fungsi-fungsi ini akan menentukan apakah budaya organisasi sudah
a dengan baik atau hanya sekedar program yang ditetapkan namun tidak
n.

2.1.7 Motivasi

Motivasi mengacu pada motivasi intrinsik yang diperoleh manajer departemen dari aktivitas penganggaran (Brownell & McInnes., 1986). Motivasi menurut teori Herzberg dalam (Luthans, 2006) terdiri dari 2 faktor, yaitu motivasi intrinsik dan motivasi ekstrinsik. Menurut teori ini yang dimaksud motivasi intrinsik adalah hal-hal yang mendorong berprestasi yang sifatnya intrinsik, yang berarti bersumber dalam diri seseorang. Sedangkan yang dimaksud dengan motivasi ekstrinsik atau pemeliharaan adalah faktor-faktor yang sifatnya ekstrinsik yang berarti bersumber dari luar diri yang turut menentukan perilaku seseorang dalam kehidupan seseorang. Menurut Herzberg kedua faktor ini sangat penting dalam memotivasi karyawan walaupun Herzberg menekankan pada motivasi intrinsik untuk meningkatkan motivasi karyawan tetapi tanpa adanya motivasi ekstrinsik maka akan menyebabkan pada ketidakpuasan karyawan sehingga berdampak pada perilaku dan kinerja karyawan.

Suwatno (2011) mengemukakan bahwa motivasi intrinsik adalah motif-motif yang menjadi aktif atau berfungsinya tidak perlu dirangsang dari luar karena dalam diri setiap individu sudah ada dorongan untuk melakukan sesuatu. Itulah sebabnya motivasi intrinsik dapat juga dikatakan sebagai bentuk motivasi yang didalamnya aktivitas dimulai dan diteruskan berdasarkan suatu dorongan dari dalam diri dan secara mutlak berkait dengan aktivitas belajarnya. Faktor individual yang biasanya mendorong seseorang untuk melakukan sesuatu adalah minat, sikap positif dan kebutuhan. Jenis motivasi ini timbul dari dalam diri individu sendiri tanpa ada paksaan dorongan orang lain, tetapi atas dasar kemauan sendiri. Motivasi pada dasarnya memang sudah ada di dalam diri setiap orang, seperti asal kata motivasi

if yang berarti daya penggerak untuk melakukan sesuatu.

urut Herzberg yang dikutip oleh Luthans (2011) menyatakan indikator yang tergolong sebagai faktor intrinsik antara lain ialah



a. *Achievement* (Keberhasilan)

Keberhasilan seorang karyawan dapat dilihat dari prestasi yang diraihinya agar seseorang karyawan dapat berhasil dalam Melaksanakan pekerjaannya, maka pemimpin harus mempelajari bawahannya dan pekerjaannya dengan memberikan kesempatan kepadanya agar karyawan dapat berusaha mencapai hasil yang baik. Bila karyawan telah berhasil mengerjakan pekerjaannya, pemimpin harus menyatakan keberhasilan itu.

b. *Recognition* (Pengakuan)

Sebagai lanjutan dari keberhasilan pelaksanaan, pimpinan harus memberi pernyataan pengakuan terhadap keberhasilan karyawan yang dapat dilakukan dengan berbagai cara seperti pemberian sertifikat penghargaan atau uang tunai.

c. *Work it self* (Pekerjaan itu sendiri)

Pimpinan membuat usaha-usaha riil dan meyakinkan, sehingga bawahan mengerti akan pentingnya pekerjaan yang dilakukannya dan berusaha menghindar dari kebosanan dalam pekerjaan karyawan serta mengusahakan agar setiap karyawan sudah tepat dalam pekerjaannya.

d. *Responsibility* (Tanggung jawab)

Tanggung jawab dapat menjadi faktor motivator bagi bawahan apabila pimpinan menghindari *supervise* atau pengawasan yang ketat, yaitu dengan membiarkan bawahan bekerja sendiri sepanjang pekerjaan itu memungkinkan dan menerapkan prinsip partisipasi. Prinsip partisipasi yang diterapkan pimpinan membuat bawahan sepenuhnya merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya sendiri.

e. *Advancement* (Pengembangan)



ngembangan merupakan salah satu faktor motivator bagi bawahan. Jika pengembangan ini benar-benar berfungsi sebagai motivator, maka dapat memulainya dengan melatih bawahannya untuk pekerjaan yang

lebih bertanggung jawab. Bila ini sudah dilakukan selanjutnya pemimpin memberi rekomendasi tentang bawahan yang siap untuk pengembangan, untuk menaikkan pangkatnya, dikirim mengikuti pendidikan dan pelatihan lanjut.

2.1.8 Kinerja Anggaran

Keberhasilan manajemen didalam suatu organisasi sangat bergantung pada kinerja sumber daya manusianya. Wibowo (2014) menyatakan bahwa kinerja adalah hasil yang dicapai atas pekerjaan yang dilakukan. Kinerja adalah tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya. Sedangkan, Mangkunegara (2002) menjelaskan bahwa kinerja berasal dari kata *job performance* (prestasi kerja) atau *actual performance* (prestasi sesungguhnya yang dicapai oleh seseorang). Jadi kinerja merupakan hasil kerja yang dicapai baik dari segi kualitas dan kuantitas atas pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang dilakukan oleh seorang karyawan.

Kinerja anggaran adalah capaian kinerja atas penggunaan anggaran kementerian/lembaga yang tertuang dalam dokumen anggaran (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.02/2021 Tentang Pengukuran Dan Evaluasi Kinerja Anggaran Atas Pelaksanaan Rencana Kerja Dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga, 2021). Selanjutnya Moeheriono (2012) menjelaskan kinerja atau *performance* merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran tujuan, visi, dan misi organisasi yang dituangkan melalui perencanaan strategis suatu organisasi.

Tujuan dari pengukuran kinerja adalah untuk mengetahui apakah hasil kerja



uai dengan apa yang diharapkan. Wibowo (2014) menjelaskan bahwa an kinerja dapat dilakukan dengan beberapa cara yaitu: (1) Menetapkan kinerja sehingga dapat diperbandingkan; (2) Menghindari konsekuensi

dari rendahnya kualitas; (3) Mempertimbangkan penggunaan sumber daya; dan (4) Menentukan apa yang perlu menjadi prioritas serta mengedepankan kualitas.

Kinerja dibedakan menjadi dua bagian yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. (Mangkunegara, 2002) menjelaskan bahwa kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas ataupun kuantitas yang diukur berdasarkan standar kerja yang telah ditetapkan. Adanya upaya kerja (*work effort*) serta dukungan yang diberikan oleh organisasi menjadi faktor yang mendukung agar individu bisa memberikan hasil kerja yang maksimal sehingga apa yang menjadi tujuan organisasi bisa tercapai. Lebih lanjut Mangkunegara (2002) menyetujui gagasan dari teori konvergensi William Louis Stern bahwa faktor-faktor yang menjadi penentu kinerja individu ialah faktor internal (individu) dan faktor eksternal (lingkungan kerja organisasi) Sementara, kinerja organisasi ialah kombinasi dari kinerja individu dan kinerja organisasi.

Secara spesifik, Mangkunegara (2002) menyatakan ada tiga faktor yang mempengaruhi kinerja (*Performance*), yaitu.

1. Faktor individual yang terdiri dari: Kemampuan dan keahlian ; Latar belakang; Demografi.
2. Faktor psikologis yang terdiri dari: Persepsi, *Attitude*, *Personality*, Pembelajaran, Motivasi.
3. Faktor organisasi yang terdiri dari: Sumber daya, Kepemimpinan, Penghargaan, Struktur, *Job Design*, Persepsi, *Attitude*, *Personality*, Pembelajaran.

Anggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan dalam sistem perencanaan penganggaran belanja Negara yang menunjukkan secara jelas

an antara alokasi pendanaan dan kinerja yang diharapkan atas alokasi tersebut serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja.

(2007) menjelaskan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah sistem



penganggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara anggaran (input) dengan keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*) yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut.

Menurut Halim & Kusufi (2014) anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional dan anggaran kinerja menekankan pada konsep *value for money*. Menurut Mardiasmo, (2018) dalam indikator *value for money* terdapat konsep yang dikenal dengan 3E yaitu sebagai berikut : 1) Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cash of input*). Dalam pengertian ekonomi (hemat atau tepat guna) sering disebut kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat dan tidak ada pemborosan. 2) Efisiensi, sangat berhubungan erat dengan produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara *output* yang dihasilkan terhadap input yang digunakan. 3) Efektivitas adalah hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan.

Menurut Nordiawan (2010) terdapat beberapa karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja yaitu sebagai berikut: 1) Mengklasifikasikan akun-akun dalam anggaran berdasarkan fungsi dan aktivitas serta unit organisasi dan rincian belanja. 2) Menyelidiki dan mengukur aktivitas guna mendapatkan efisiensi maksimum dan standar biaya. 3) Mendasarkan anggaran untuk periode yang akan datang pada biaya per unit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang diperkirakan harus dilakukan pada periode tersebut.



stian (2010) menjelaskan bahwa setelah diterapkannya anggaran berbasis kinerja ternyata memiliki keunggulan yaitu: 1) Memungkinkan manajemen yang bertanggung jawab dan berkeadilan dalam pengambilan keputusan; 2) Merangsang

partisipasi dan memotivasi unit kerja melalui proses pengusulan dan penilaian anggaran yang bersifat faktual; 3) Membantu fungsi perencanaan dan mempertajam pembuatan keputusan; 4) Memungkinkan alokasi dana secara optimal dengan didasarkan pada efisiensi unit kerja.

Ruang lingkup di dalam penganggaran berbasis kinerja dibagi dalam beberapa lingkup, yaitu sebagai berikut : 1) Menentukan visi dan misi (yang mencerminkan strategi organisasi), tujuan, sasaran, dan target dalam penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target merupakan tahap pertama yang harus ditetapkan suatu organisasi dan menjadi tujuan tertinggi yang hendak dicapai sehingga setiap indikator kinerja harus dikaitkan dengan komponen tersebut. Oleh karena itu, penentuan komponen-komponen tidak hanya ditentukan oleh pemerintah tetapi juga mengikutsertakan masyarakat sehingga dapat diperoleh informasi mengenai kebutuhan publik. 2) Menentukan indikator Kinerja, Indikator Kinerja adalah ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, indikator kinerja harus merupakan suatu yang akan dihitung dan diukur serta digunakan sebagai dasar untuk menilai atau melihat tingkat kinerja baik dalam tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan maupun tahap setelah kegiatan selesai dan bermanfaat (Lorenz, 2012).

Indikator kinerja meliputi: 1) Masukan (*Input*), Indikator masukan meliputi dana, sumber daya manusia, sarana dan prasarana, data dan informasi lainnya yang diperlukan. 2) Keluaran (*output*) adalah sesuatu yang terjadi akibat proses tertentu dengan menggunakan masukan yang telah ditetapkan. 3) Hasil (*Outcome*) adalah suatu keluaran yang dapat langsung digunakan atau hasil nyata dari suatu Indikator hasil adalah sasaran program yang telah ditetapkan. 4) (Benefit) adalah nilai tambah dari suatu hasil yang manfaatnya akan setelah beberapa waktu kemudian. 5) Dampak (*Impact*) Indikator dampak



merupakan akumulasi dari beberapa manfaat yang terjadi, dampaknya baru terlihat setelah beberapa waktu kemudian (Lorenz, 2012).

Penganggaran adalah proses penyusunan anggaran, yang dimulai pembuatan panitia, pengumpulan dan pengklasifikasian data, pengajuan rencana kerja fisik dan keuangan tiap-tiap seksi, bagian, divisi, penyusunan secara menyeluruh, merevisi, dan mengajukan kepada pimpinan puncak untuk disetujui dan dilaksanakan (Darsono & Purwanti, 2010).

Anggaran adalah rencana kerja yang dituangkan dalam angka-angka keuangan, baik jangka pendek maupun jangka panjang. Para penyusun anggaran atau tim anggaran menyusun anggaran berdasarkan teori, praktik, dan prediksi perubahan situasi ekonomi, sosial, dan politik. Penyusunan anggaran berdasarkan teori ialah pembuatan anggaran berdasarkan pengetahuan ekonomi perusahaan, di mana titik sentral perusahaan adalah mencari laba. Oleh sebab itu, laba harus ditentukan dahulu, kemudian disusun strategi dan program kerja untuk mencapai sasaran laba (Darsono & Purwanti, 2010).

Penyusunan anggaran berdasarkan praktik ialah pembuatan anggaran berdasarkan pengalaman praktik atau berdasarkan data historis. Data historis tersebut diolah secara ilmiah, kemudian dijadikan bahan untuk menyusun anggaran. Penyusunan anggaran berdasarkan prediksi perubahan situasi ekonomi, sosial, dan politik ialah pembuatan anggaran berdasarkan ramalan para ahli ekonomi, sosial, dan ahli politik. Para penyusun anggaran harus menyadari bahwa kondisi perusahaan ditentukan oleh kondisi ekonomi, sosial, dan politik. Jika terjadi perubahan politik, maka akan terjadi perubahan aktivitas ekonomi, yang selanjutnya akan menentukan aktivitas perusahaan. Bagi perusahaan yang

internasional, perubahan kondisi politik global menjadi acuan pokok penyusunan anggaran (Darsono & Purwanti, 2010).



Anggaran kinerja sektor publik adalah sistem penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan output dan outcome yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian *outcome* dari *output* tersebut. *Output* dan *outcome* tersebut dituangkan didalam target kinerja yang telah dibuat pada setiap unit kinerja (Halim, 2017).

Berdasarkan penganggaran berbasis kinerja, perlu diperhatikan prinsip anggaran berbasis kinerja . Prinsip anggaran berbasis kinerja menurut Halim, (2017) yaitu.

a. Anggaran harus transparan dan akuntabel

Maksud dari transparan dan akuntabel yaitu menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil dan juga manfaat yang dapat diperoleh masyarakat dari suatu program/kegiatan yang dianggarkan. Masyarakat memiliki hak dan juga akses yang sama, seperti pemerintah untuk mengetahui proses penganggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama terkait kebutuhan hidup masyarakat. Masyarakat juga mempunyai hak untuk menuntut pertanggungjawaban atas perencanaan maupun pelaksanaan anggaran tersebut

b. Disiplin Anggaran

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara masuk akal yang nantinya dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos anggaran merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja. Penggunaan dana pada setiap pos anggaran harus sesuai dengan kegiatan yang direncanakan.

c. Keadilan Anggaran



nerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaannya adil, agar dapat dinikmati oleh seluruh komponen masyarakat tanpa iskriminasi didalam pemberian pelayanan.

d. Azas Efisiensi

Anggaran harus dilakukan dengan azas efisiensi, tepat waktu dan tepat guna, serta dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang telah disediakan harus dapat dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya agar menghasilkan peningkatan dan kesejahteraan yang optimal untuk kepentingan *stakeholders*. Penyusunan anggaran dengan pendekatan kinerja mengutamakan pada pencapaian hasil kerja dari perencanaan alokasi biaya yang telah ditetapkan. Pencapaian hasil kerja tersebut harus sama atau lebih besar daripada biaya yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kinerja merupakan sebuah istilah yang mempunyai banyak arti. Kinerja bisa berfokus pada *input*, misalnya uang, staf/karyawan, wewenang yang legal, dukungan politis atau birokrasi (Ulum, 2009). Kinerja dapat berfokus pada *input*, misalnya uang, pegawai, wewenang yang legal, dukungan politis atau birokrasi. Kinerja dapat fokus pada aktivitas atau proses yang mengubah *input* menjadi *output* dan lalu kemudian menjadi *outcome*, misalnya kesesuaian program atau aktivitas dengan hukum, peraturan, dan pedoman yang berlaku, atau standar proses yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2018).

Kinerja sering kali difokuskan pada kualitas jasa dan *outcome* sebagai hasil yang dicapai oleh individu, organisasi atau populasi di luar organisasi yang menjadi sasaran program atau kegiatan. Kinerja sering kali juga berfokus pada *intermediate outcome* seperti kepuasan klien atau perubahan individu atau organisasi dalam jangka pendek. Jadi, kinerja sektor publik bukan hanya bagaimana kemampuan uang publik dibelanjakan, tetapi juga dilihat dari segi ekonomis, efisiensi, efektivitas dan juga dari segi *outcome* (Nyhan & Marlowe,



ukuran kinerja suatu organisasi merupakan komponen penting yang akan motivasi dan arah serta umpan balik terhadap keefektifan

perencanaan dan pelaksanaan proses perubahan dalam suatu organisasi. Pengukuran kinerja juga membantu dalam formulasi dan revisi strategi organisasi (Halim & Kusufi, 2014).

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment*. Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai capaian suatu strategi melalui tolak ukur kinerja yang ditetapkan menurut. Pengukuran kinerja ini sangat penting untuk menilai akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik (Halim & Kusufi, 2014).

Kinerja sektor publik bersifat multidimensional sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukkan kinerja secara komprehensif. Berbeda dengan sektor swasta, karena sifat *output* yang dihasilkan sektor publik lebih banyak bersifat *intangible output*, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik, oleh karena itu perlu dikembangkan ukuran kinerja non finansial (Bastian, 2010).

Menurut Ulum (2009) tujuan sistem pengukuran kinerja adalah untuk mengomunikasikan strategi secara lebih baik (*top down* dan *bottom up*), untuk mengukur kinerja finansial dan non finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi, untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk

goal congruence, sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan an individual dan kemampuan kolektif yang rasional.



Menurut Ulum (2009) manfaat pengukuran kinerja yaitu memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen, memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan, untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja, sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan system pengukuran kinerja yang telah disepakati, sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi, membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi, membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah, memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

2.1.9 Tinjauan Empiris

Arifuddin *et al.*, (2017) melakukan penelitian tentang *Participation and Goal Clarity Budget to Performance Apparatus with Commitment and Cultural Organization as a Moderating Variable*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai, komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja pegawai, komitmen organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pegawai, budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja aparatur, budaya organisasi memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja



derica & Augustine (2020) melakukan penelitian tentang *The Effect of 'articipation, Budget Planning and Clarity of Budget Goals on Performance*

With Environmental Uncertainty as Moderating Variables Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada 114 responden. SEM (*Structural Equation Modeling*) dengan program SmartPLS 3.0 digunakan untuk analisis data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja. Perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja. Ketidakpastian lingkungan tidak memoderasi pengaruh partisipasi anggaran, perencanaan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja.

Govindarajan (1986) melakukan penelitian tentang *Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance Universalistic and Contingency Perspectives*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran yang lebih besar berkontribusi pada kinerja dan sikap manajerial dalam situasi ketidakpastian lingkungan tinggi tetapi menghambat kinerja dan sikap dalam situasi ketidakpastian rendah. Partisipasi anggaran yang lebih tinggi mengurangi kecenderungan manajer untuk menciptakan kelonggaran dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi (namun tidak rendah).

Hansen (2004) melakukan penelitian tentang *Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada satu set karakteristik penganggaran yang seragam, dan positif, mempengaruhi setiap kinerja alasan untuk penganggaran. Dengan kata lain, berbagai penggunaan anggaran memerlukan berbagai tingkat partisipasi anggaran, kesulitan target anggaran, dan sebagainya.

Hoek *et al.*, (2018) melakukan penelitian tentang *Goal Setting in Teams: Goal Clarity and Team Performance in the Public Sector*. Hasil penelitian

menunjukkan bahwa kejelasan tujuan dan self management secara positif mempengaruhi kinerja tim. Pengaruh kejelasan tujuan pada kinerja tim tidak



dipengaruhi oleh kerja tim, ditunjukkan oleh efek moderasi yang tidak signifikan dari *self management* dan elaborasi informasi.

Kamau *et al.*, (2017) melakukan penelitian tentang *Effect of Budgeting Process on Budget Performance of State Corporations In Kenya: A Case Of Kenyatta National Hospital*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh terbesar terhadap kinerja anggaran BUMN Kenya, diikuti dengan *budgetary control*, sedangkan *budgeting sophistication* berpengaruh paling kecil terhadap kinerja anggaran BUMN Kenya.

Li *et al.*, (2010) melakukan penelitian tentang *Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesulitan sasaran anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap sikap terkait pekerjaan dan terkait anggaran. Selanjutnya, kesulitan tujuan anggaran ditemukan memiliki efek positif pada kinerja manajerial. Tingkat kesulitan sasaran anggaran yang tinggi dan kejelasan sasaran anggaran akan menghasilkan tingkat insentif anggaran yang tinggi.

Lu (2011) melakukan penelitian tentang *relationship among budgeting control system budgetary perceptions, and performance: a study of public hospitals*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Hasil empiris mendukung hipotesis yang diajukan bahwa ketika tingkat umpan balik anggaran dan partisipasi anggaran tinggi, motivasi anggaran dan sikap anggaran akan tinggi, tetapi kecenderungan senjangan anggaran akan rendah, ketika tingkat motivasi anggaran dan sikap anggaran tinggi, kinerja anggaran juga akan tinggi.

Lu & Willoughby (2015) melakukan penelitian tentang *Performance Budgeting in American States: A Framework of Integrating Performance with*

g. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik landasan hukum, dan kinerja, tanggung jawab bersama dengan legislatif, dan



pembangunan kapasitas adalah faktor yang paling penting dalam peningkatan kinerja anggaran.

Meyer *et al.*, (1989) melakukan penelitian tentang *Organizational Commitment and Job Performance*. Hasil penelitian menunjukkan komitmen afektif berkorelasi positif dan komitmen berkelanjutan berkorelasi negatif dengan ketiga ukuran kinerja. Kepuasan kerja tidak berkorelasi secara signifikan dengan peringkat kinerja. Temuan tersebut diinterpretasikan sebagai gambaran pentingnya membedakan antara komitmen berdasarkan keinginan dan komitmen berdasarkan kebutuhan dan sebagai pendukung upaya organisasi untuk menumbuhkan komitmen afektif pada karyawannya.

Nouri & Parker (1998) melakukan penelitian tentang *The Relationship Between Budget Participation and Job Performance: The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dapat meningkatkan kinerja pekerjaan secara langsung dan tidak langsung melalui komitmen organisasi.

Park & Choi (2020) melakukan penelitian tentang *Performance feedback, goal clarity, and public employees' performance in public organizations*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa umpan balik kinerja secara signifikan dan positif berhubungan dengan kinerja, dimediasi oleh kejelasan sasaran kinerja. Selain itu, efek mediasi kinerja kejelasan tujuan secara positif dimoderasi oleh otonomi. Hasilnya menyiratkan bahwa umpan balik kinerja bisa berkontribusi pada peningkatan kinerja individu dengan membantu karyawan memahami dengan jelas tujuan kinerja yang harus mereka capai. Tingkat otonomi yang lebih tinggi dapat mendorong hubungan positif antara pemahaman yang jelas tentang tujuan



an kinerja individu.

ho & Dibb, (2014) melakukan penelitian tentang *The role of corporate market orientation and organisational commitment in organisational*

performance, hasil penelitian menunjukkan bahwa budaya organisasi berdampak pada kinerja organisasi. Mengenai konsekuensi orientasi pasar, hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat orientasi pasar yang lebih tinggi menghasilkan tingkat komitmen organisasi dan kinerja organisasi yang tinggi. Hasil juga menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak mempengaruhi kinerja dengan cara yang sangat signifikan.

Randall (1990) melakukan penelitian *tentang Exploring the organizational commitment (Performance linkage in marketing: A study of life insurance sales people)*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa menyimpulkan bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan positif (walaupun rendah) dengan kinerja pekerjaan.

Ufairah (2017) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Evaluasi Anggaran, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus Pada Pemerintahan Provinsi Jambi). Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran, dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Selanjutnya kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial sedangkan evaluasi anggaran dan pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Van *et al.*, (2018) melakukan penelitian tentang *Goal Setting in Teams: Goal Clarity and Team Performance in the Public Sector*. Penelitian ini melakukan survei di sektor publik Belanda, hasil menunjukkan bahwa kejelasan tujuan dan manajemen diri secara positif mempengaruhi kinerja tim.

