

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN
KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL SKPD, KOMITMEN ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING**
(Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Kota Padang)

SKRIPSI

*Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh:
IRZAL
07/88753

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2012**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL

SKPD, KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING

(Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah Kota Padang)

Nama : **Irzal**
Nim/BP : **88753/2007**
Program Studi : **Akuntansi**
Keahlian : **Akuntansi Sektor Publik**
Fakultas : **Ekonomi**

Padang, Januari 2012

Disetujui oleh:

Pembimbing I

Pembimbing II

Lili Anita, SE, M.Si, Ak
NIP. 19710302 199802 2 001

Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19720910 199802 2 003

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi

Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 00

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

Judul : Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD, Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. (*Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah Kota Padang*)

Nama : Irzal

NIM/BP : 88753/2007

Fakultas : Ekonomi

Padang, Januari 2012

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Lili Anita, SE, M.Si, Ak	1. _____
2. Sekretaris	: Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak	2. _____
3. Anggota	: Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	3. _____
4. Anggota	: Salma Taqwa. SE, M.Si	4. _____

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Irzal
NIM/Tahun Masuk : 88753/2007
Tempat/Tanggal Lahir : Tanjung Alam/31 Agustus 1989
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jln. Mutiara No.2, Air Tawar Timur, Padang
No HP : 081374258517
Judul Skripsi : Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial, Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis (skripsi) saya ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun diperguruan tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan dan penilaian saya sendiri tanpa bantuan pihak lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis ini sah apabila telah ditanda tangani Asli oleh Tim Pembimbing dan Tim Penguji.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **sanksi akademik** berupa pencabutan gelar yang telah diperoleh karena karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, Desember 2011
Saya yang menyatakan

IRZAL
NIM. 88753/2007

ABSTRAK

Irzal. 88753. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD, Komitmen Organisasi Sebagai variabel Moderating.

Pembimbing I : Lili Anita, SE, M.Si, Ak

II : Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: (1) Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD. (2) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD. (3) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. (4) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian adalah SKPD kota Padang. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada Kepala SKPD dan Kepala Bagian Keuangan. Analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis* dan uji t untuk melihat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Pengolahan data dengan bantuan SPSS versi 15.0 *for windows*.

Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa: (1) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $3,194 > 1,6676$, nilai signifikansi $0,002 < 0,05$ dan koefisien β positif sebesar 0.407, (H_1 diterima). (2) Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD dengan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $0,447 < 1,667$, nilai signifikansi $0,656 > 0,05$ dan koefisien β positif sebesar 0.089, (H_2 ditolak). (3) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD dengan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-1,351 < 1,6676$, nilai signifikansi $0,181 > 0,05$ dan koefisien β negatif sebesar -0.536, (H_3 ditolak). (4) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD dengan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $1,109 < 1,6676$, nilai signifikansi $0,271 > 0,05$ dan koefisien β positif sebesar 0.407, (H_4 ditolak).

Berdasarkan hasil penelitian ini, disarankan: (1) bagi seluruh karyawan di instansi pemerintah kota Padang agar meningkatkan partisipasi dalam penyusunan anggarannya, lebih memahami kejelasan sasaran anggaran serta meningkatkan komitmen organisasi agar kinerja lebih maksimal. (2) Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat mempertimbangkan faktor kondisional yang lain selain komitmen organisasi yang mungkin mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah, faktor kondisional tersebut seperti ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian ekonomi, gaya kepemimpinan, struktur organisasi, strategi bisnis.

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur penulis sampaikan kehadirat Allah SWT, atas rahmat, ridho dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi yang berjudul **"Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD, Komitmen Organisasi Sebagai variabel Moderating"**. Penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi persyaratan untuk mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Ibuk Lili Anita, SE, M.Si, Ak dan Ibuk Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak, selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

4. Bapak/Ibu kepala SKPD dan Kasubag keuangan SKPD kota Padang yang telah memberikan izin kepada penulis untuk melakukan penelitian ini.
5. Kedua orang tua (Ayahanda Syafruddin dan Ibunda Emyarti) yang selalu memberikan dukungan dan mendoakan agar penulis dapat mencapai apa yang dicita-citakan.
6. Saudara-saudaraku (Uda Jonni, Uni Lenni, Uni Elfi, Uni Nenni dan saudara kembarku Irzel) yang selalu memberikan dukungan dan semangat selama kuliah dan dalam penyusunan skripsi ini.
7. Teman-teman Akuntansi Fakultas Ekonomi UNP khususnya angkatan 2007, terima kasih atas dukungan moril dan materil kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.
8. Semua warga kos Jln. Mutiara No. 2 Air Tawar Timur Padang, yang selalu memberikan kenyamanan dan kebersamaan seperti tinggal dengan keluarga sendiri.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Januari 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
JUDUL	
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	viii
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	12
C. Pembatasan Masalah	12
D. Perumusan Masalah	13
E. Tujuan Penelitian	13
F. Manfaat Penelitian	14
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS ..	
A. Kajian Teori	15
1. Pendekatan Kontijensi	15
2. Kinerja Manajerial Satuan kerja Perangkat Daerah	16
3. Partisipasi Penyusunan Anggaran	22
a. Konsep Anggaran	22
b. Fungsi Anggaran	23
c. Proses Penyusunan Rencana Kerja Anggaran Pemerintah	23

d. Partispasi Penyusunan Anggaran	25
4. Kejelasan Sasaran Anggaran	27
5. Komitmen Organisasi	28
a. Pengertian Komitmen Organisasi	28
b. Konsep Komitmen Organisasi	32
B. Penelitian Terdahulu	33
C. Hubungan Antar Variabel	35
D. Kerangka Konseptual	42
E. Hipotesis	45

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	47
B. Populasi, Sampel, dan Responden	47
C. Jenis dan Sumber Data	49
D. Metode Pengumpulan Data	49
E. Variabel dan Pengukuran Variabel	50
F. Instrument Penelitian	51
G. Uji Instrumen	52
1. Uji Validitas	52
2. Uji Reliabilitas	54
H. Uji Asumsi Klasik	55
1. Uji Normalitas Residual	55
2. Uji Multikoleneartitas	56
3. Uji Heterokedastisitas	56

I. Model dan Teknik Analisis Data	56
1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)	56
2. Koefisien Regresi	57
3. Uji F	57
J. Uji Hipotesis	58
K. Defenisi Operasional	59

BAB IV TEMUAN PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian	61
B. Demografi Responden	62
C. Statistik Deskriptif	64
D. Deskripsi Variabel Penelitian	65
1. Kineja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah	65
2. Partisipasi Penyusunan Anggaran	67
3. Kejelasan Sasaran Anggaran	69
4. Komitmen Organisasi	70
E. Uji Instrumen	71
1. Uji Validitas	71
2. Uji Reliabilitas	72
F. Uji Asumsi Klasik	73
1. Uji Normalitas Residual	74
2. Uji Multikoleneartitas	74
3. Uji Heterokedastisitas	75
G. Model dan Teknik Analisis Data	77
1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)	77

2. Koefisien Regresi	77
3. Uji F	80
H. Uji Hipotesis	80
I. Pembahasan	83
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
A. Kesimpulan	96
B. Keterbatasan dan Saran	97
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama SKPD Pemerintah Kota Padang	47
2. Kisi-kisi Instrumen Penelitian	51
3. Uji Validitas <i>Pilot Test</i>	53
4. Uji Reliabilitas <i>Pilot Test</i>	55
5. Tingkat Pengembalian Kuesioner	61
6. Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	62
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan.....	63
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	63
9. Statistik Deskriptif	64
10. Distribusi Frekuensi Kinerja Manajerial SKPD	66
11. Distribusi Frekuensi Partisipasi Penyusunan Anggaran	68
12. Distribusi Frekuensi Kejelasan Sasaran Anggaran	69
13. Distribusi Frekuensi Komitmen Organisasi	70
14. Uji Validitas	72
15. Uji Reliabilitas	73
16. Uji Normalitas Residual	74
17. Uji Multikolinearitas	75
18. Uji Heterokedastisitas	76
19. Koefisien Determinasi	77
20. Koefisien Regresi	78
21. Uji F Hitung	80

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual Penelitian	45

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Surat Izin Penelitian	102
2. Surat Permohonan Mengisi Kuesioner	103
3. Kuesioner Penelitian	104
4. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas <i>Pilot Test</i>	108
5. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian	113
6. Uji Asumsi Klasik	118
7. Uji Model	120

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 yang telah diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah melahirkan paradigma baru dalam pelaksanaan otonomi daerah, yang meletakkan otonomi penuh, luas, dan bertanggung jawab pada daerah. Penyelenggaraan pemerintah daerah dengan berdasarkan undang-undang tersebut juga telah melahirkan nuansa baru, yaitu pergeseran kewenangan pemerintah yang sentralis birokratik ke pemerintah yang desentralik partisipatoris (Mardiasmo, 2006).

Otonomi daerah yang seluas-luasnya yang dilaksanakan tahun 2001 membawa dampak pada berbagai aspek kehidupan daerah, termasuk reformasi pengelolaan keuangan daerah. Paling tidak ada dua alasan mengapa reorientasi di bidang ini diperlukan yaitu: (1) pelimpahan wewenang dan urusan kepada daerah akan mengakibatkan pengelolaan keuangan daerah menjadi semakin kompleks, dan (2) tuntutan publik akan pemerintahan yang baik (*good governance*) memerlukan adanya perubahan paradigma dan prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah, baik pada tahapan penganggaran, implementasi maupun pertanggungjawaban (Mardiasmo, 2006).

Sebagai organisasi sektor publik, pemerintah daerah dituntut agar memiliki kinerja yang berorientasi pada kepentingan masyarakat dan mendorong pemerintah untuk senantiasa tanggap dengan lingkungannya, dengan berupaya

memberikan pelayanan terbaik secara transparan dan berkualitas serta adanya pembagian tugas yang baik pada pemerintah tersebut. Tuntutan yang semakin tinggi diajukan terhadap pertanggungjawaban yang diberikan oleh penyelenggara negara atas kepercayaan yang diamanatkan kepada mereka. Dengan kata lain, kinerja manajerial pemerintah daerah kini lebih banyak mendapat sorotan karena masyarakat sering memonitor setiap perencanaan pemerintah dalam satu periode.

Kinerja diartikan sebagai ungkapan prestasi kerja seseorang. Anggaran sektor publik merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksana anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Menurut Mahoney (1963) dalam Natalia (2010), kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negoisiasi, perwakilan dan kinerja secara keseluruhan.

Kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparat pemerintah.

Kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah mempunyai arti yang sangat penting dalam rangka pelaksanaan pemerintah dan kegiatan pembangunan

oleh pelayanan masyarakat di daerah, oleh karena itu kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah diupayakan untuk berjalan secara berdaya guna dan berhasil guna. Pemerintah daerah sebagai pihak yang diserahi tugas menjalankan roda pemerintahan, pembangunan, dan layanan sosial masyarakat wajib menyampaikan pertanggungjawaban kinerja pemerintah daerahnya untuk dinilai apakah pemerintah daerah berhasil menjalankan tugasnya dengan baik.

Kualitas proses pengukuran kinerja sangat dipengaruhi oleh kualitas proses penganggaran karena pengukuran kinerja merupakan mata rantai yang berkisenambungan dengan proses penganggaran. Kenis (1979) dalam Andarias (2009) mengatakan terdapat 2 karakteristik sistem penganggaran, yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran.

Dahulu penganggaran dalam organisasi sektor publik dilakukan dengan sistem *Top-down*, dimana rencana dan jumlah anggaran telah ditetapkan oleh atasan/pemegang kuasa anggaran sehingga bawahan/pelaksana anggaran hanya melaksanakan apa yang telah disusun. Penerapan sistem ini mengakibatkan kinerja bawahan/pelaksana anggaran menjadi tidak efektif karena target yang diberikan terlalu tinggi, namun sumber daya yang ada tidak mencukupi. Bertolak dari kondisi ini, sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat mengatasi masalah di atas, yakni anggaran partisipasi (*participatory budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara pemegang kuasa anggaran dan pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut, sehingga nantinya para pelaksana anggaran lebih termotivasi dan lebih

meningkatkan kinerja karena terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran.

Dalam penyusunan APBD, pemerintah daerah telah menerapkan partisipasi setiap satuan kerja dalam penyusunan anggaran. Masing-masing SKPD memuat Rencana Kerja Anggaran (RKA) yang biasa disebut RKA SKPD. Dalam RKA SKPD, masing-masing SKPD telah memuat indikator kinerja yang akan dicapai untuk setiap program dan kegiatan yang akan dilaksanakan. Dalam RKA telah memuat *input*, *output* dan *outcome* dari masing-masing program kegiatan, jadi dalam RKA telah memuat sasaran anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga (Bambang, 2002). Dengan adanya partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran maka akan memberikan rasa tanggung jawab kepada manajer dan mendorong timbulnya kreativitas dan dapat digunakan untuk memotivasi karyawan agar memperbaiki kinerja dan sikap.

Menurut Kenis (1979) dalam Andarias (2009) partisipasi aparatur pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan seberapa besar tingkat keterlibatan aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah dan diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal

ini sangat penting karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan.

Partisipasi aparat dalam penyusunan anggaran tidak hanya mempunyai dampak yang positif terhadap kinerja manajerial, tetapi juga mempunyai dampak negatif terhadap kinerja. Aparatur yang berpartisipasi terlalu aktif dalam penyusunan anggaran bisa saja melakukan hal-hal yang bisa melanggar aturan dan menyalahgunakan wewenang yang telah diberikan kepada mereka, seperti penggelembungan dana dalam rencana anggaran atau membuat rencana anggaran fiktif sehingga dapat merugikan daerah. Berdasarkan hal tersebut, dalam penelitian ini penulis memfokuskan penelitian pada pengaruh positif dari partisipasi penyusunan anggaran.

Menurut Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan

mempermudah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini akan menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti.

Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Menurut Kenis (1979) dalam Ginting (2010), adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi.

Masalah-masalah yang berkaitan dengan hubungan partisipasi anggaran dan kinerja merupakan masalah yang masih banyak diperdebatkan, bukti-bukti empiris memberikan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Penelitian oleh Arifah (2009) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja, penelitian ini didukung oleh Andarias (2009), Ginting (2010), dan Rina (2009). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Septi (2010), menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja, penelitian ini didukung oleh Nor (2007), Ade (2007), dan Afrizal (2009).

Penelitian yang membahas tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja juga telah banyak diteliti dan mempunyai hasil yang juga tidak

konsisten, diantaranya yaitu penelitian yang dilakukan Samuel (2008), hasil penelitian tersebut menemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial, penelitian ini didukung oleh Syafrial (2009). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Andarias (2009), menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD, penelitian ini didukung Pilipus (2009).

Hasil penelitian yang telah diuraikan di atas menunjukkan bahwa hasil penelitian tersebut tidak konsisten antara satu dengan yang lainnya, sehingga peneliti menyimpulkan bahwa tidak ada hubungan langsung yang sederhana antara partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja. Menurut Govindaradjan (1986) dalam Febby (2009) mengungkapkan bahwa pendekatan kontingensi (*contingency approach*) dapat dipergunakan untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut. Pendekatan kontingensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor *moderating* atau faktor *intervening* yang dapat mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan dependen. Pendekatan ini banyak digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan sejumlah hasil penelitian sebelumnya.

Pendekatan kontijensi menyatakan bahwa tidak ada rancangan dan penggunaan sistem pengendalian manajemen yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi organisasi, namun sebuah sistem pengendalian tertentu hanya efektif untuk situasi atau organisasi (perusahaan) tertentu. Kesesuaian antara sistem pengendalian manajemen dan variabel konstektual organisasi

dihipotesiskan untuk menyimpulkan peningkatan kinerja organisasi dan individu yang terlibat didalamnya (Otley 1980 ; Fisher 1998 dalam Riyanto 2001). Ghazali (2002) menjelaskan bahwa faktor moderating yaitu faktor atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan faktor intervening adalah faktor atau variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya.

Hasil penelitian yang menunjukkan ketidakkonsistenan antara satu peneliti dengan peneliti yang lain dalam menguji hubungan antara variabel independen dan variabel dependen, memberi indikasi adanya faktor-faktor situasional dan kontekstual antar kedua variabel tersebut. Faktor eksternal antara lain berupa ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian ekonomi, politik, dan sosial. Faktor internal antara lain struktur organisasi, komitmen organisasi, strategi bisnis, sistem pengendalian, gaya kepemimpinan dan kompleksitas teknologi.

Variabel pemoderasi yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi dipilih karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al*, 1979 dalam Darlis, 2002). Komitmen organisasi yang kuat di dalam individu akan menyebabkan individu berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan kepentingan yang sudah direncanakan (Angledan Perry, 1981: Porter *et al*, 1974); (Edfan Darlis, 2002). Karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasi akan lebih mementingkan kepentingan organisasi dari pada kepentingan individu. Komitmen organisasi merupakan faktor yang harus

diperhatikan dalam peningkatan kinerja. Menurut Sopiah (2008) komitmen organisasi diartikan sebagai suatu ikatan psikologis karyawan pada organisasi. Karyawan yang berkomitmen tinggi pada organisasi akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, tingkat absensi berkurang, loyalitas karyawan, dan lain-lain.

Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen yang tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dari pada kepentingan pribadi atau kelompoknya. Ini terjadi apabila karyawan memiliki ikatan emosional pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi yang memunculkan kemauan untuk tetap tinggal dan membina hubungan sosial serta menghargai nilai hubungan dengan organisasi dikarenakan individu tersebut telah menjadi anggota organisasi tersebut. Dengan demikian karyawan yang memiliki perasaan tersebut akan terus bekerja dalam organisasi karena mereka memang ingin (*want to*) melakukan hal tersebut atau disebut dengan *Affective commitment*. Karena alasan tersebut peneliti lebih memfokuskan komitmen organisasi pada penelitian ini kepada *Affective commitment*.

Adanya partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran daerah akan dapat meningkatkan kinerja manajerial SKPD, dan hubungan tersebut akan semakin kuat apabila ada komitmen organisasi yang tinggi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi, berusaha melaksanakan anggaran yang telah disusun sebaik mungkin serta berusaha menjadikan organisasi lebih baik.

Komitmen organisasi juga mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al., 1979 dalam Ehrmann 2006). Pada konteks pemerintah daerah, komitmen yang tinggi dari aparatur pemerintah daerah akan berimplikasi pada komitmen aparatur untuk melaksanakan anggaran sesuai dengan aturan dan bertanggung jawab terhadap pelaksanaan anggaran tersebut. Aparatur yang merasa sasaran anggarannya jelas, akan lebih bertanggung jawab jika didukung dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial SKPD, dan hubungan tersebut akan semakin kuat apabila ada komitmen organisasi yang tinggi.

Masalah-masalah yang berkaitan dengan partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan kinerja telah diteliti secara luas. Penelitian yang dilakukan oleh Septi (2010) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah kota Padang dengan motivasi sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah, dan motivasi juga tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemerintah daerah kota Padang.

Penelitian yang dilakukan oleh Yulia (2008) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah kota Padang: komitmen organisasi dan budaya organisasi sebagai pemoderasi. Hasilnya

partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah kota Padang, sedangkan komitmen organisasi dan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur pemerintah kota Padang.

Penelitian yang dilakukan oleh Samuel (2008) menguji tentang pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening pada kawasan industri Medan. Hasilnya partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial pada kawasan industri Medan.

Penelitian yang dilakukan oleh Andarias (2009) menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang, tetapi kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang.

Dengan adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu seperti yang penulis gambarkan di atas, maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian dengan memilih judul **“Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating”**.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Sejauhmana partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD?
2. Sejauhmana partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap sikap?
3. Sejauhmana komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja kinerja manajerial SKPD?
4. Sejauhmana komitmen organisasi berpengaruh terhadap sikap?
5. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD?
6. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD?

C. Pembatasan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang dan identifikasi masalah diatas, banyak hal yang dapat diteliti oleh peneliti namun karena pertimbangan dan keterbatasan waktu, biaya, tenaga dan kemampuan yang dimiliki oleh peneliti, maka peneliti membatasi permasalahan yang akan diteliti hanya pada Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah diuraikan diatas dan sesuai dengan judul yang penulis kemukakan, maka perumusan masalah penelitian ini adalah:

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD?
2. Sejauhmana pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD?
3. Sejauhmana pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD?
4. Sejauhmana pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD?

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah diatas maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tentang:

1. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.
2. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD.
3. Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.
4. Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD.

F. Manfaat Penelitian

Dari penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan manfaat kepada:

1. Bagi penulis, dapat menambah wawasan dan pengetahuan mengenai Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating
2. Bagi pemerintah, penelitian ini bermanfaat sebagai masukan dalam memaksimalkan kinerja manajerial SKPD.
3. Bagi akademis, penelitian ini bisa memberikan kontribusi bagi dunia pendidikan yang berkaitan kinerja manajerial SKPD.
4. Bagi peneliti selanjutnya, dapat dijadikan referensi yang akan mengadakan kajian lebih luas dalam bahasan ini.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Pendekatan Kontijensi

Pendekatan kontijensi menyatakan bahwa tidak ada rancangan dan penggunaan sistem pengendalian manajemen yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi organisasi, namun sebuah sistem pengendalian tertentu hanya efektif untuk situasi atau organisasi (perusahaan) tertentu. Kesesuaian antara sistem pengendalian manajemen dan variabel konstektual organisasi dihipotesiskan untuk menyimpulkan peningkatan kinerja organisasi dan individu yang terlibat didalamnya (Otley 1980 ; Fisher 1998 dalam Riyanto 2001).

Dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD. Faktor kontijensi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu komitmen organisasi. Faktor-faktor tersebut akan bertindak sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD dan hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Dalam kontijensi terdapat variabel yang dapat berperan sebagai faktor *moderating* atau faktor *intervening* yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Ghazali (2002) menjelaskan bahwa faktor moderating yaitu faktor atau

variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan faktor intervening adalah faktor atau variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya.

2. Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Kinerja jika dilihat dari bahasa latinnya adalah *performance* yang berarti prestasi. Jadi kinerja merupakan prestasi kerja seorang pegawai. Menurut Prawirosentoso dalam Septi (2010), kinerja merupakan hasil kerja yang dapat dicapai oleh pegawai atau sekelompok pegawai dalam organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan norma dan etika.

Menurut Pabundu (2006) mendefinisikan kinerja sebagai hasil-hasil fungsi pekerjaan/kegiatan seseorang atau kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu. Sedangkan Prawiro Suntoro (1999) dalam Pabundu (2006) mengemukakan bahwa kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi dalam rangka mencapai tujuan organisasi dalam periode tertentu. LAN dalam Natalia (2010) mendefinisikan kinerja sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic scheme*) suatu organisasi.

Berdasarkan defenisi diatas dapat diambil kesimpulan kinerja adalah tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mewujudkan tujuan organisasi. Setidaknya ada 4 elemen kinerja, yaitu (1) Hasil kerja yang dicapai secara individual atau institusi, yang berarti kinerja tersebut adalah hasil akhir yang diperoleh secara sendiri-sendiri atau berkelompok. (2) Dalam melaksanakan tugas, orang atau lembaga diberikan hak atau kekuasaan untuk bertindak sehingga pekerjaannya dapat dilakukan dengan baik. Meskipun demikian orang atau lembaga tersebut tetap harus dalam kendali, yakni mempertanggungjawabkan pekerjaannya kepada pemberi hak dan wewenang tersebut. (3) Pekerjaan haruslah dilakukan secara legal, yang berarti dalam melaksanakan tugas individu atau lembaga tentu saja harus mengikuti aturan yang ditetapkan. (4) Pekerjaan tidaklah bertentangan dengan moral dan etika, artinya selain mengikuti aturan yang telah ditetapkan, tentu saja pekerjaan tersebut haruslah sesuai dengan moral dan etika yang berlaku umum (Lijan 2006 dalam Septi 2010).

Menurut Mahoney et. al. (1963) dalam Nur (2000), kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, perwakilan.

Ada delapan dimensi dari kinerja manajerial yaitu:

1. Perencanaan.

Kemampuan untuk menentukan tujuan, kebijakan, tindakan atau pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, perencanaan dan pemrograman.

2. Investigasi.

Yaitu kemampuan untuk mengumpulkan dan menyiapkan informasi untuk catatan, laporan mengukur hasil, serta menganalisis pekerjaan.

3. Pengkoordinasian.

Yaitu kemampuan tukar menukar informasi dengan bagian lain, untuk mengaitkan dan menyesuaikan, memberitahu bagian lain, dan hubungannya dengan manajer lain.

4. Evaluasi.

Yaitu kemampuan untuk menilai dan mengukur keputusan yang diambil, kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian cacatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk.

5. Pengawasan.

Yaitu kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.

6. Pemilihan Staf.

Yaitu kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja dibagiannya, merekrut, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.

7. Negosiasi.

Yaitu kemampuan untuk melakukan suatu kontrak perjanjian untuk barang maupun jasa, pembelian dan tawar menawar.

8. Perwakilan

Yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara kemasyarakatan, pendekatan masyarakat dan mempromosikan tujuan umum perusahaan.

Menurut Wayan (1997) dalam Septi (2010), kinerja pemerintah daerah dapat dipahami sebagai tingkat pencapaian hasil dalam kaitannya dengan tugas dan fungsi yang dibebankan kepada organisasi tersebut, atau dapat pula disimpulkan bahwa kinerja organisasi merupakan suatu tingkatan sejauhmana proses kegiatan organisasi itu memberikan hasil atau mencapai tujuan.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik untuk menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial (Mardiasmo, 2002). Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*.

Menurut Sedarmayanti (2004) mengatakan bahwa kinerja manajerial pemerintah daerah adalah seperangkat proses untuk menciptakan pemahaman bersama mengenai apa yang harus dicapai, bagaimana hal itu dicapai dan bagaimana mengatur orang dengan cara yang tepat untuk meningkatkan tercapainya tujuan. Kinerja manajerial pemerintah daerah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi aparat instansi tersebut (Gusmal, 2007).

Whittaker dalam Mardiasmo (2006) mendefinisikan pengukuran kinerja instansi pemerintah sebagai: "suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas dalam rangka menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan (program) sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dalam rangka mewujudkan misi dan visi instansi pemerintah".

Menurut Indra (2006), indikator pengukuran kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, 5 komponen yang ada di dalam indikator pengukuran kinerja yaitu: masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak. Menurut Mardiasmo (2002) pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud: (1) Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja, hal ini pada akhirnya akan meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik dalam pemberian layanan publik. (2) Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. (3) Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggung jawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Kinerja suatu unit kerja pemerintah daerah dapat diukur melalui pencapaian aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh APBD (Mardiasmo, 2006). Untuk dapat memenuhi tuntutan akan akuntabilitas publik diperlukan adanya paradigma baru dalam manajemen keuangan daerah, yaitu: (1) APBD harus

berorientasi pada kepentingan dan kesejahteraan publik. (2) APBD merupakan dana publik yang penggunaannya harus berorientasi pada kinerja yang baik (ekonomis, efisien dan efektif). (3) Penyusunan, pelaksanaan, dan pertanggung jawaban anggaran daerah harus dilakukan berdasarkan prinsip transparansi dan memberikan akses yang seluas-luasnya kepada masyarakat untuk memperoleh informasi yang berkaitan dengan APBD (Mardiasmo, 2006).

Kualitas proses pengukuran kinerja sangat dipengaruhi oleh kualitas proses penganggaran, karena pengukuran kinerja merupakan mata rantai yang berkisenambungan dengan proses penganggaran. Pusat pertanggungjawaban merupakan bagian yang paling kompeten dalam menyiapkan anggaran, sekaligus merupakan basis pengukuran kinerja. Pusat pertanggungjawaban tersebut menjadi dasar untuk perencanaan dan pengendalian anggaran serta penilaian kinerja pada unit yang bersangkutan (Mardiasmo, 2002).

Kinerja (prestasi) manajer publik dinilai berdasarkan berapa target yang berhasil dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan yang dapat diukur melalui pencapaian aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh APBD (Mardiasmo, 2006). Pengungkapan kinerja pemerintah daerah secara tepat dan objektif akan memungkinkan terlaksananya evaluasi kinerja, baik secara internal maupun eksternal. Evaluasi semacam ini pada tahap selanjutnya akan menimbulkan perbaikan atau peningkatan kinerja yang berkelanjutan. Dengan demikian, pengungkapan kinerja akan mendorong pemerintah daerah untuk lebih memperhatikan kebutuhan masyarakat dan perbaikan dalam memberikan pelayanan masyarakat.

Untuk dapat digunakan dalam penilaian prestasi, ada dua pertimbangan utama yang harus diperhatikan yaitu: (1) Bagaimana anggaran seharusnya disusun oleh anggota-anggota organisasi, dengan kata lain adalah bagaimana penyusunan anggaran melibatkan pihak-pihak yang berkepentingan sebanyak mungkin. (2) Pengaruh anggaran pada perilaku manusia ketika anggaran tersebut dijadikan dasar penilaian prestasi (Bambang, 2002).

3. Partisipasi Penyusunan Anggaran

a. Konsep Anggaran

Menurut Suparmoko (2002) anggaran merupakan suatu alat perencanaan mengenai pengeluaran dan pendapatan pada masa yang akan datang umumnya disusun untuk masa satu tahun. Anggaran juga berfungsi sebagai alat kontrol atau pengawasan, baik terhadap pendapatan maupun pengeluaran pada masa yang akan datang. www.google.com.

Menurut Deddi (2007) anggaran dapat dikatakan sebagai sebuah rencana finansial yang menyatakan:

1. Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan.
2. Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut.
3. Perkiraan sumber-sumber yang akan menghasilkan pemasukan serta berapa besar pemasukan tersebut.

b. Fungsi Anggaran

Menurut Indra (2006) anggaran berfungsi sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktifitas yang akan dilaksanakan dimasa yang akan datang.
3. Anggaran sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit kerja dan mekanisme kerja antara atasan dan bawahan.
4. Anggaran sebagai alat pengendalian unit kerja.
5. Anggaran sebagai alat motivasi dan persuasi tindakan efektif dan efisien dalam pencapaian visi organisasi.
6. Anggaran merupakan instrument politik.
7. Anggaran merupakan instrument kebijakan fiskal.

c. Proses Penyusunan Rencana Kerja Anggaran Pemerintah

Menurut Suhandi (2007), berdasarkan pedoman penyusunan RKA kepala SKPD menyusun RKA SKPD. RKA SKPD disusun dengan menggunakan pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja.

- 1. Pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah** daerah dilaksanakan dengan menyusun prakiraan maju. Prakiraan maju berisi kebutuhan anggaran untuk program dan kegiatan yang direncanakan dalam tahun anggaran berikutnya dari tahun anggaran yang direncanakan.

2. **Pendekatan penganggaran terpadu** dilakukan dengan memadukan seluruh proses perencanaan dan penganggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan di lingkungan SKPD untuk menghasilkan dokumen rencana kerja dan anggaran.
3. **Pendekatan penganggaran berdasarkan prestasi kerja** dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran yang diharapkan dari kegiatan dan hasil serta manfaat yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Penyusunan RKA SKPD berdasarkan prestasi berdasar pada indikator kinerja, capaian atau target kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal.

Untuk terlaksananya penyusunan RKA SKPD berdasarkan pendekatan di atas dan terciptanya kesinambungan RKA SKPD, kepala SKPD mengevaluasi hasil pelaksanaan program dan kegiatan 2 (dua) tahun anggaran sebelumnya sampai dengan semester pertama tahun anggaran berjalan. Evaluasi bertujuan menilai program dan kegiatan yang belum dapat dilaksanakan dan/atau belum diselesaikan pada tahun yang direncanakan atau 1 (satu) tahun berikutnya dari tahun yang direncanakan. Dalam hal satu program dan kegiatan merupakan tahun terakhir untuk pencapaian prestasi kerja yang ditetapkan, kebutuhan dananya harus dianggarkan pada tahun yang direncanakan.

RKA SKPD memuat rencana pendapatan, rencana belanja untuk masing-masing program dan kegiatan, serta rencana pembiayaan untuk tahun yang direncanakan dirinci sampai dengan rincian objek pendapatan, belanja, dan

pembiayaan serta prakiraan maju untuk tahun berikutnya. RKA SKPD juga memuat informasi tentang urusan pemerintah daerah, organisasi, standar biaya, prestasi kerja yang akan dicapai dari program dan kegiatan.

d. Partisipasi Penyusunan anggaran

Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran disebut dengan *self-Imposed budget* atau anggaran partisipatif. Menurut Garrison (2000) anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan.

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Partisipasi penyusunan anggaran yaitu proses dimana pembuatan anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Mulyadi, 2001).

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya atau penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut serta bekerja sama menentukan rencana.

Partisipasi aktif dalam penyusunan anggaran akan membawa pengaruh positif pada perilaku individu-individu yang berpartisipasi. Mengingat anggaran disusun bersama oleh semua pihak yang akan terlibat dalam pelaksanaan, maka sangat mungkin bahwa tujuan anggaran akan menjadi tujuan setiap manajer sehingga menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya (kinerja) dan bekerja

lebih keras karena mereka menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga. Di samping itu, dengan adanya partisipasi, penyusunan anggaran akan lebih sempurna karena bawahan lebih mengerti kondisi yang ada dilapangan sehingga partisipasi akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh (Bambang, 2002).

Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparatur pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerjasama dalam pembuatan anggaran.

Menurut Kenis (1979) dalam Andarias (2009) partisipasi aparatur pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini sangat penting karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan.

Dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran diharapkan kinerja manajerial SKPD dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka

karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani 1997 dalam Septi 2010).

4. Kejelasan Sasaran Anggaran

Anggaran pendapatan dan belanja daerah sebagai rencana kerja pemerintah daerah merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah. Jika kualitas anggaran pemerintah daerah rendah, maka kualitas fungsi-fungsi pemerintah cenderung lemah. Anggaran daerah seharusnya tidak hanya berisi mengenai informasi pendapatan dan penggunaan dana (belanja), tetapi harus menyajikan informasi mengenai kondisi kinerja yang ingin dicapai. Anggaran pemerintah daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran pemerintah daerah harus bisa menggambarkan sasaran anggaran yang jelas.

Menurut Kenis (1979) dalam Andarias (2009), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk melaksanakannya. Penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif, hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga berimplikasi pada peningkatan kinerja.

Kenis (1979) dalam Ginting (2010) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan. 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. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini akan menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti.

5. Komitmen organisasi

a. Pengertian Komitmen Organisasi

Menurut Robins (1996) komitmen organisasi adalah suatu tingkat keyakinan sejauhmana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu. Jadi keterlibatan kerja yang tinggi berarti pemihakan seseorang pada pekerjaannya yang khusus, dan komitmen organisasi yang tinggi berarti pemihakan pada organisasi yang mempekerjakannya.

Mowday dalam Silmi (2009) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai sifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya dalam organisasi. Hal ini dapat dicapai dengan tiga hal, yaitu:

- 1) Penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.
- 2) Kesiapan dan kesediaan untuk berusaha dengan sungguh-sungguh.
- 3) Keinginan untuk mempertahankan keanggotaan di dalam organisasi.

Menurut Luthan (1992) sebagai suatu sikap, komitmen organisasi sering didefinisikan sebagai:

- 1) Suatu keinginan yang kuat menjadi anggota suatu organisasi tertentu.
- 2) Suatu kesediaan yang tinggi menjalankan usaha atas nama organisasi.
- 3) Suatu kepercayaan dan penerimaan terhadap nilai dan tujuan organisasi.

Sedangkan menurut Mathis (2001) komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut. Dengan kata lain, komitmen organisasi adalah suatu sikap tentang kesetiaan karyawan kepada organisasi mereka dan suatu proses berkelanjutan dimana anggota organisasi menyatakan perhatian mereka kepada kesejahteraan dan kesuksesan organisasi selanjutnya.

Menurut Sopiah (2008) komitmen organisasi dapat disimpulkan sebagai suatu ikatan psikologis karyawan pada organisasi yang ditandai dengan adanya:

- 1) Kepercayaan dan penerimaan yang kuat atas tujuan dan nilai-nilai organisasi
- 2) Kemauan untuk mengusahakan tercapainya kepentingan organisasi, dan

- 3) Keinginan yang kuat untuk mempertahankan kedudukan sebagai anggota organisasi.

Secara singkat pada intinya definisi komitmen organisasi di atas mempunyai penekanan yaitu proses pada individu (pegawai) dalam mengidentifikasi dirinya dengan nilai-nilai, aturan-aturan, dan tujuan organisasi. Disamping itu, komitmen organisasi mengandung pengertian sebagai suatu hal yang lebih dan kesetiaan yang pasif terhadap organisasi, dengan kata lain komitmen organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Karena pegawai yang menunjukkan komitmen tinggi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggungjawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempat bekerja.

Setiap pegawai dalam organisasi harus memiliki komitmen yang tinggi terhadap pencapaian misi, visi, dan tujuan organisasi. Setiap orang dalam organisasi harus bertanya terlebih dahulu “*apa misi, visi, dan tujuan organisasi yang saya diharapkan mencapainya?*”. Hal ini berbeda dengan pertanyaan “*tugas apa yang diharapkan oleh organisasi untuk saya lakukan?*”. Perbedaan tersebut penting karena pencapaian tugas merupakan *input*, sedangkan pencapaian misi, visi, dan tujuan merupakan *outcome* misi, visi, dan tujuan organisasi. Pada dasarnya merupakan misi, visi, dan tujuan bersama yang ada dalam organisasi. Manajemen berkewajiban untuk melakukan sosialisasi, komunikasi, sharing atas misi, visi, dan tujuan organisasi tersebut kepada seluruh pegawai dalam organisasi sehingga setiap pegawai memiliki komitmen untuk mencapainya (Mahmudi, 2007).

Apabila setiap pegawai memiliki komitmen yang kuat untuk memberikan prestasi terbaiknya bagi negara dan pelayanan terbaik bagi masyarakat, maka tentunya kinerja sektor publik akan meningkat. Untuk mencapai kinerja sektor publik yang tinggi, setiap pegawai hendaknya memiliki pertanyaan kepada dirinya sendiri “*apa yang bisa saya berikan kepada negara dan masyarakatku?*”. Hal itu akan jauh berbeda dengan pertanyaan : “*apa yang harus aku lakukan untuk pimpinanku?*” (Mahmudi, 2007).

Menurut Meyer dan Allens dalam Sopiah (2008), terdapat tiga komponen model dari komitmen organisasional:

1) *Affective commitment*

Pengertian *affective commitment* difokuskan pada penggabungan emosional yang positif sebagai suatu bahagian dimana karyawan secara psikologis terkait dengan organisasi berdasarkan pada seberapa nyaman perasaannya dalam organisasi tersebut. *Affective commitment* merupakan proses perilaku dimana orang berfikir mengenai hubungan dengan organisasi dalam hal kesesuaian nilai-nilai individual akan secara langsung mempengaruhi keinginan individu untuk tetap bertahan dalam organisasi.

2) *Continuance commitment*

Pengertian *continuance commitment* didasarkan pada keterkaitan dalam hubungan dengan anggota-anggota dalam organisasi, sebagai bagian dimana karyawan secara psikologis terikat dengan organisasi berdasarkan biaya yang dikeluarkan (ekonomi, sosial, dan hubungan status) jika dia meninggalkan organisasi. Biaya yang dimaksud dimanifestasikan dalam dua hal yang berbeda.

Pertama, masa kerja individu dalam organisasi yang mereka rasakan akan menumbuhkan loyalitas terutama dengan adanya program pensiun, senioritas, spesialisasi skill, afiliasi, dan ikatan keluarga yang akan merugikan mereka jika berpindah organisasi. Kedua, individu bisa merasakan mereka berfikir untuk tetap tinggal dalam organisasi karena tidak punya alternatif pekerjaan yang menjanjikan.

3) *Normative commitment*

Yaitu adanya keinginan karyawan untuk tetap bersama organisasi berdasarkan kewajiban atas tugas yang diberikan kepadanya. Hal ini bisa berasal dari budaya individual, etika kerja yang menyebabkan mereka wajib untuk tetap bertahan dalam organisasi. Dengan demikian rasa kesetiaan terhadap tugas yang mendasari komitmen normatif karyawan mempengaruhi individu untuk tetap tinggal dalam organisasi. Komitmen pada organisasi melibatkan tiga sikap karyawan yaitu:

- 1) Keinginan karyawan untuk ikut serta dalam mewujudkan tujuan organisasi
- 2) Karyawan merasa terlibat dalam kewajiban organisasi
- 3) Adanya loyalitas karyawan yang tinggi terhadap organisasi.

b. Konsep Komitmen Organisasi

Dalam Mulhenrizal (2009) menurut Porter menyebutkan bahwa nilai komitmen organisasi dikarakteristikan dengan:

- 1) Kepercayaan, keyakinan, yang sungguh-sungguh dalam pencapaian nilai dan tujuan organisasi.
- 2) Kemauan dalam berusaha dengan sekuat tenaga untuk kepentingan organisasi.

B. Penelitian Terdahulu

Berdasarkan penelitian sebelumnya yang terkait dengan penelitian ini yang dilakukan oleh Andarias (2009) menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang dengan pengawasan internal sebagai variabel moderating. Hasilnya penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang, sedangkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang. Pengawasan internal juga tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang.

Penelitian dilakukan oleh Noor (2009) menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap pelaksanaan anggaran secara efektif dan efisien. Hasilnya kejelasan sasaran anggaran dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan anggaran secara efektif dan efisien.

Penelitian yang dilakukan oleh Septi (2010) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah kota Padang dengan motivasi sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah, dan motivasi juga tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja pemerintah daerah kota Padang.

Penelitian Ade (2007) meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap sikap, perilaku dan kinerja aparat pemerintah daerah dengan motivasi sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap sikap, perilaku dan kinerja aparat pemerintah daerah, dan motivasi juga tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan sikap, perilaku, dan kinerja aparat pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Yulia (2008) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah kota Padang: komitmen organisasi dan budaya organisasi sebagai pemoderasi. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah kota Padang, sedangkan komitmen organisasi dan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparatur pemerintah kota Padang.

Penelitian yang dilakukan oleh Ginting (2010) meneliti tentang pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja aparat perangkat daerah di kabupaten Karo. Hasilnya partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparat perangkat daerah di kabupaten Karo.

Penelitian yang dilakukan oleh Arifah (2009) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Eks Karisidenan Surakarta: budaya organisasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan

terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Eks Karisidenan Surakarta, dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah Eks Karisidenan Surakarta.

Penelitian yang dilakukan oleh Indaraswati (2010) meneliti tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah Provinsi Jawa Tengah. Hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi, dan sistem pelaporan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

C. Hubungan Antar Variabel

a. Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Menurut Kenis (1979) dalam Septi (2010), penyusunan anggaran dimaksudkan bukan hanya untuk menyajikan informasi mengenai rencana keuangan yang berisi tentang biaya-biaya dan pendapatan untuk pusat pertanggungjawaban di dalam suatu organisasi, tetapi juga merupakan suatu alat pengendalian, komunikasi dan evaluasi kerja.

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah adalah menunjukkan pada beberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi

terhadap anggaran. Hal ini sangat penting, karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan, Kenis (1979) dalam Andarias (2009).

Beberapa penelitian yang berkaitan dengan pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial menunjukkan hasil yang positif dan signifikan. Penelitian yang dilakukan oleh Andarias (2009) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD dengan pengawasan internal sebagai variabel moderasi. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD. Penelitian juga dilakukan oleh Silondae (2009) yang meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial pejabat struktural dengan variabel moderasi gaya kepemimpinan dan komitmen pada pemerintah kabupaten Konawe Selatan. Hasilnya partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial pejabat struktural kabupaten Konawe Selatan.

Dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan kinerja manajerial SKPD semakin meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui oleh pimpinan, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar

yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya.

Dari uraian di atas peneliti menduga bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis satu.

b. Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Menurut Kenis (1979) dalam Andarias (2009) Kejelasan sasaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas, spesifik dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya. Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga dapat berimplikasi pada peningkatan kinerja. Menurut Kenis (1979) dalam Ginting (2010), adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi

Penemuan empiris yang berkaitan dengan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dilakukan Andarias (2009) yang menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur

desentralisasi terhadap kinerja manajerial SKPD dengan pengawasan internal sebagai variabel moderasi. Hasilnya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD pemerintah kabupaten Deli Serdang. Penelitian lain dilakukan oleh Samuel (2008) yang meneliti pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel intervening. Hasilnya kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran, para pelaksana anggaran akan lebih mudah melakukan tugasnya sesuai dengan tujuan yang diinginkan karena telah mengetahui sasaran anggaran secara jelas, hal tersebut secara otomatis akan menjadi motivasi untuk lebih meningkatkan kinerja manajerial SKPD, dengan kata lain kinerja manajerial SKPD akan dipengaruhi oleh kejelasan sasaran anggaran.

Dari uraian di atas peneliti menduga bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis dua.

c. Hubungan Komitmen Organisasi, Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Menurut Robins (1996) komitmen organisasi adalah suatu tingkat keyakinan sejauhmana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu. Jadi keterlibatan kerja yang tinggi berarti pemihakan seseorang pada pekerjaannya

yang khusus, dan komitmen organisasi yang tinggi berarti pemihakan pada organisasi yang mempekerjakannya.

Kinerja suatu unit kerja pemerintah daerah dapat diukur melalui penerapan aktivitas-aktivitas yang dibiayai oleh anggaran pendapatan dan belanja daerah (Mardiasmo, 2006). Kualitas proses pengukuran kinerja sangat dipengaruhi oleh kualitas proses penganggaran karena pengukuran kinerja merupakan mata rantai yang berkisenambungan dengan proses penganggaran. Kenis (1979) dalam Andarias (2009) mengatakan terdapat 2 karakteristik sistem penganggaran, yaitu partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi adalah merupakan target pribadinya juga (Bambang, 2002). Dengan adanya partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran maka akan memberikan rasa tanggung jawab kepada manajer dan mendorong timbulnya kreativitas dan dapat digunakan untuk memotivasi karyawan agar memperbaiki kinerja dan sikap.

Penelitian yang dilakukan oleh Arifah (2009) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah Eks Karisidenan Surakarta, dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasilnya komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah Surakarta.

Adanya partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran daerah dan akan dapat meningkatkan kinerja manajerial SKPD, dan hubungan tersebut akan semakin kuat apabila bila ada komitmen organisasi yang tinggi. Komitmen afektif menjadikan individu memiliki keterikatan emosional dengan organisasi, sehingga individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi, berusaha melaksanakan anggaran yang telah disusun sebaik mungkin serta berusaha menjadikan organisasi lebih baik. Seseorang yang memiliki komitmen afektif akan menunjukkan kinerja yang lebih baik. Individu yang memiliki komitmen afektif, berarti individu tersebut melakukan identifikasi nilai maupun aktivitas organisasi. Semakin kuat identifikasi yang dilakukan, akan terjadi internalisasi nilai organisasi yang semakin intensif sehingga dirinya akan semakin terlibat dengan apa yang dilakukan oleh organisasi. Salah satu akibat dari proses tersebut akan terlihat dari kinerjanya. Adanya partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran daerah disertai dengan komitmen yang tinggi dari setiap aparat diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial SKPD.

Dari uraian di atas peneliti menduga bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis tiga.

d. Hubungan Komitmen organisasi, Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah

Komitmen organisasi merupakan faktor yang harus diperhatikan dalam peningkatan kinerja. Menurut Sopiah (2008) komitmen organisasi diartikan

sebagai suatu ikatan psikologis karyawan pada organisasi. Karyawan yang berkomitmen tinggi pada organisasi akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, tingkat absensi berkurang, loyalitas karyawan, dan lain-lain.

Komitmen organisasi juga merupakan variabel yang memegang peranan penting dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah. Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al., 1979 dalam Ehrmann 2006).

Penelitian yang dilakukan oleh Anwar (2010) menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi dan *job relevant information* sebagai intervening pada pemerintah Kabupaten Gresik. Hasilnya komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial pada pemerintah Kabupaten Gresik.

Menurut Allen dan Meyer dalam Temaluru (2001) *Affective commitment* merupakan ikatan emosional, identifikasi dan keterlibatan dalam suatu organisasi. Anggota menetap dalam suatu organisasi berdasarkan kesesuaian dengan pemikiran, tujuan, serta nilai organisasi. Komitmen ini muncul dan berkembang oleh dorongan adanya kenyamanan, keamanan, dan manfaat lain yang dirasakan dalam suatu organisasi tempat anggota bekerja. www.google.com.

Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah aparat pemerintah daerah dalam melaksanakan anggaran untuk mencapai target-target dari manajerial SKPD. Pada konteks pemerintah daerah, individu yang memiliki komitmen yang

tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dari pada kepentingan pribadi atau kelompoknya. Ini terjadi apabila karyawan memiliki ikatan emosional pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi yang memunculkan kemauan untuk tetap tinggal dan membina hubungan sosial serta menghargai nilai hubungan dengan organisasi dikarenakan individu tersebut telah menjadi anggota organisasi tersebut.

Dengan demikian karyawan yang memiliki perasaan tersebut akan terus bekerja dalam organisasi karena mereka memang ingin (*want to*) melakukan hal tersebut atau disebut dengan *Affective commitment*. Aparat yang merasa sasaran anggarannya jelas, akan lebih bertanggungjawab jika didukung dengan komitmen afektif yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah. Dengan demikian, semakin jelas sasaran anggaran aparat pemerintah daerah dan didorong oleh komitmen organisasi yang tinggi, akan meningkatkan kinerja manajerial SKPD.

Dari uraian di atas peneliti menduga bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis empat.

D. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dimaksud sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukkan keterkaitan antar variabel yang akan diteliti yaitu pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran

terhadap kinerja manajerial SKPD, komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Kinerja pemerintah daerah merupakan hasil kerja atau prestasi kerja aparat pemerintah daerah suatu organisasi publik dalam rangka mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa, dengan adanya partisipasi, penyusunan akan lebih sempurna karena seringkali bawahan lebih mengerti kondisi yang ada dilapangan sehingga partisipasi akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh, selain itu dengan adanya partisipasi setiap orang akan menganggap target organisasi merupakan target pribadinya karena ikut dalam penyusunan standar tersebut.

Anggaran yang disusun secara partisipasi merupakan cara yang efektif untuk meningkatkan kinerja unit kerja organisasi. Partisipasi anggaran melibatkan pimpinan dan bawahan dalam proses penyusunannya, sehingga kinerja mereka diukur berdasarkan kriteria yang ditetapkan dalam anggaran. Target penyusunan anggaran yang dicapai akan mencerminkan kinerja unit kerja organisasi secara keseluruhan.

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran daerah akan dapat meningkatkan kinerja manajerial SKPD, dan hubungan tersebut akan semakin kuat apabila bila ada komitmen organisasi yang tinggi. Dengan adanya komitmen afektif yang kuat dari aparatur pemerintah, akan menghasilkan rasa tanggungjawab yang besar dari setiap aparatur dalam menjalankan semua tugas

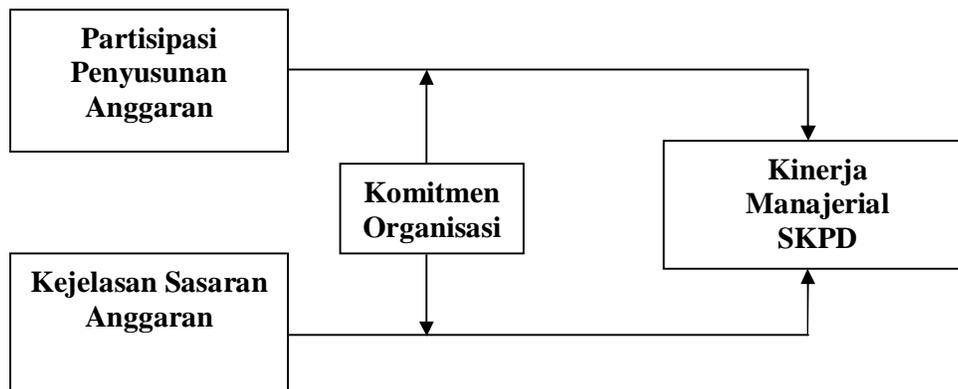
karena aparatur memiliki ikatan emosional pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi, mempunyai loyalitas yang tinggi terhadap organisasi, lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi, dan berusaha melaksanakan anggaran yang telah disusun sebaik mungkin serta berusaha menjadikan organisasi lebih baik.

Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Selanjutnya, hal ini akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi.

Komitmen organisasi juga mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial SKPD. Pada konteks pemerintah daerah, komitmen afektif yang tinggi dari aparatur pemerintah daerah akan berimplikasi pada komitmen aparatur untuk melaksanakan anggaran sesuai dengan aturan dan bertanggungjawab terhadap pelaksanaan anggaran tersebut. Hal tersebut didukung dengan adanya hubungan yang kuat antara individu dengan organisasi, rasa cinta pada organisasi, loyalitas yang tinggi pada organisasi, rasa nyaman dalam organisasi sehingga individu memiliki keinginan untuk tetap berada dalam organisasi dan aparatur merasakan adanya kesesuaian antar nilai pribadinya dengan nilai-nilai organisasi. Aparatur yang merasa sasaran anggarannya jelas, akan lebih bertanggungjawab jika didukung dengan komitmen afektif yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah. Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran akan meningkatkan kinerja manajerial SKPD,

dan hubungan tersebut akan semakin kuat apabila ada komitmen organisasi yang tinggi.

Untuk lebih jelasnya pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen dan dengan adanya variabel moderating dapat dilihat pada gambar dibawah ini:



Gambar 1
Kerangka konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan perumusan masalah, kajian teoritis dan kerangka konseptual diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.
- H2: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD.
- H3: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, pengaruh tersebut semakin kuat dengan adanya komitmen organisasi yang tinggi.

H4: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial SKPD, pengaruh tersebut semakin kuat dengan adanya komitmen organisasi yang tinggi.

B. Keterbatasan dan Saran

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Dimana dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 45,6% sedangkan sisanya 54,4% ditentukan oleh faktor faktor lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini. Sehingga variabel penelitian yang digunakan kurang dapat menjelaskan pengaruhnya terhadap kinerja manjerial satuan kerja perangkat daerah.
2. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis sengan bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif) dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

Berdasarkan keterbatasan yang telah diuraikan di atas, maka penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Bagi pemerintah daerah kota Padang disarankan untuk lebih meningkatkan kinerja dalam menjalankan tugas dan lebih berkomitmen pada organisasi sehingga kinerja dapat lebih maksimal.
2. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas daerah penelitian dan memperbanyak jumlah responden, sehingga penelitian lebih memungkinkan untuk disimpulkan secara umum serta dilakukan perubahan dalam alternatif jawaban.

3. Penelitian selanjutnya sebaiknya dapat mempertimbangkan faktor kondisional yang lain selain komitmen organisasi yang mungkin mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah, faktor kondisional tersebut seperti ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian ekonomi, gaya kepemimpinan, struktur organisasi, strategi bisnis, dll.
4. Penelitian ini masih memiliki keterbatasan, yaitu pada metode penelitian yang dipakai. Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan berbagai macam metode, seperti wawancara langsung, metode survei lapangan, dll.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. 2007. *Akuntansi dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN
- Ade Nelfiza. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Sikap, Prilaku dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Motivasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UBH Padang
- Andarias Bangun. 2009. Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Moderating. *Tesis*. USU
- Ahmad Yani. 2004. *Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat Dan Daerah di Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada
- Arifah Nur Sabrina. 2009. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UMS
- Bambang Hariadi. 2002. *Akuntansi Manajemen Suatu Sudut Pandang*. Yogyakarta: BPFE Yogyakarta
- Deddi Nordiawan, dkk. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat
- Ehrmann Suhartono. 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Symposium Nasional Akuntansi IX*. Padang
- Ely Yunimas. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UNP
- Garrison, Ray H. 2000. *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat
- HS Ginting. 2010. Pengaruh Patisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Perangkat Daerah. *Skripsi*. USU
- Indra Bastian. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga
- Indraswati Kusumaningrum. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pemerintah Provinsi Jawa Tengah. *Tesis*. UNDIP

- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta
- 2006. *Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: UAD Press
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Salemba Empat
- Natalia Dewinda Putri. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasional dan Peran Manajer Pengelolaan Keuangan daerah Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Skripsi*. UNDIP
- Noor Fardan. 2009. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Pelaksanaan Anggaran Secara Efektif dan Efisien. *Skripsi*. UMS
- Pabundu Tika. 2006. *Budaya Organisasi dan Peningkatan Kinerja Perusahaan*. Jakarta: Bumi Aksara
- Pilipus Ramandei. 2009. Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah. *Tesis*. UNDIP
- Robbins, Stephen P. 2003. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Arcan
- Samuel Abel Tanta Sembiring. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening. *Tesis*. USU
- Septi Mardiana. 2010. Pengaruh partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, Motivasi sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UNP
- Siegel, J.K. Shim. 2003. *Budgeting*. Yogyakarta: Erlangga
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta: Andi Yogyakarta
- Suhanda. 2007. *Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*. Padang. Andalas Lima Sisi
- Suparmoko. 2002. "Pengertian Anggaran". Diakses melalui www.google.com pada tanggal 4 Maret 2011
- Yulia Shitia. 2008. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. UNP