

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Berikut adalah uraian perbedaan penelitian terdahulu yang melandasi penelitian ini :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian terdahulu**

No	Nama	Judul	Variabel penelitian	Metode Penelitian	Hasil
1	Istiyani (2009)	Pengaruh karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	Partisipasi anggaran (X1) Kejelasan tujuan anggaran (X2) Umpan balik anggaran (X3) Evaluasi anggaran (X4) Kesulitan tujuan anggaran (X5) Kinerja aparatur pemerintah daerah (Y)	Kuantitatif (Analisis Regresi)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Temanggung.</li> <li>2. Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Temanggung.</li> <li>3. Evaluasi Anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten</li> </ol>

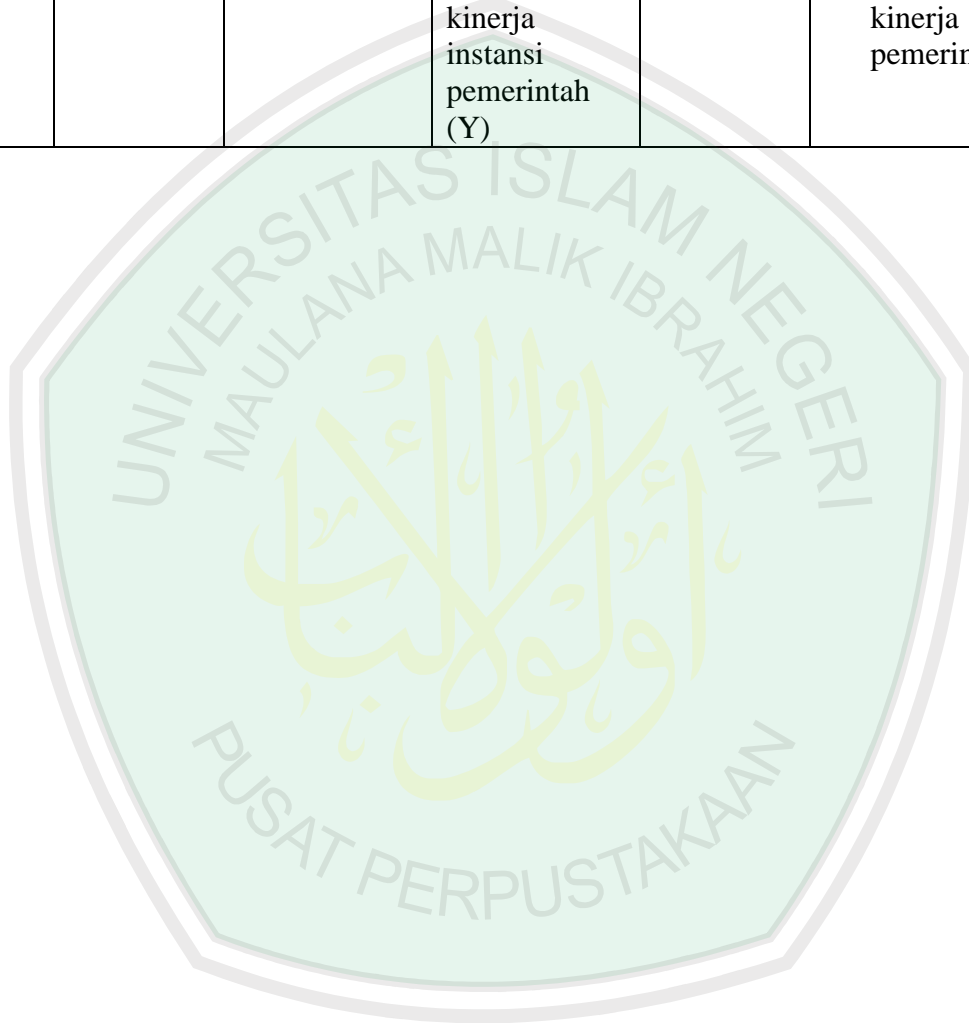
					<p>Temanggung.</p> <p>4. Umpan Balik anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Temanggung.</p> <p>5. Kesulitan pencapaian tujuan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Temanggung.</p> <p>6. Karakteristik tujuan anggaran (Partisipasi, kejelasan, evaluasi, umpan balik dan kesulitan) secara bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintahan Daerah Kabupaten Temanggung.</p> <p>7. Lima variabel karakteristik tujuan anggaran (Partisipasi, kejelasan, evaluasi, umpan balik dan kesulitan) mempengaruhi</p>
--	--	--	--	--	--

					<p>kinerja aparatur Pemerintahan Daerah secara bersama-sama sebesar 62,2 % sedangkan 37,8% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimodelkan dalam penelitian ini.</p>
2	Munawar (2006)	<p>Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap dan Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah di Kabupaten Kupang</p>	<p>Partisipasi anggaran (X1) Kejelasan tujuan anggaran (X2) Umpan balik anggaran (X3) Evaluasi anggaran (X4) Kesulitan tujuan anggaran (X5) Perilaku (Y1) Sikap (Y2) Kinerja (Y3)</p>	<p>Kuantitatif (Anlisis Regresi Berganda)</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Karakteristik tujuan anggaran dengan variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku, sikap dan kinerja aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Kupang</li> <li>2. Aparatur pemerintah Daerah Kabupaten Kupang dapat mengetahui hasil usahanya melalui evaluasi yang dilakukan secara efektif untuk mengetahui kejelasan tujuan anggaran yang telah dibuatnya dan mereka merasa puas atas anggaran yang telah dibuat dapat bermanfaat bagi kepentingan masyarakat.</li> <li>3. Aparatur daerah Kabupaten Kupang mengetahui hasil usahanya dalam menyusun anggaran</li> </ol>

					<p>maupun dalam melaksanakan anggaran sehingga membuat mereka merasa berhasil.</p> <p>4. Evaluasi anggaran berpengaruh terhadap perilaku aparatur pemerintah daerah Kab. Kupang. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik.</p>
3	Pilipus Ramandei (2009)	Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja manajerial Aparatur Pemerintah daerah	Partisipasi anggaran (X1) Kejelasan sasaran anggaran (X2) Umpan balik anggaran (X3) Evaluasi anggaran (X4) Sistem pengendalian intern (X5) Kinerja	Kuantitatif (Anlisis Regresi Berganda)	Lima variabel karakteristik tujuan anggaran (Partisipasi, kejelasan, evaluasi, umpan balik dan kesulitan) dan Sistem pengendalian internal mempengaruhi kinerja aparatur Pemerintahan Daerah baik secara simultan maupun secara parsial.

			manajerial aparatur pemerintah daerah (Y)		
04	Fransisca Arlita Aris Suryaning sih (2012)	Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Yogyakarta	Partisipasi anggaran (X1) Kejelasan tujuan anggaran (X2) Umpan balik anggaran (X3) Evaluasi anggaran (X4) Kesulitan tujuan anggaran (X5) Kinerja aparatur pemerintah daerah (Y)	Kuantitatif (Anlisis Regresi Berganda)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.</li> <li>2. Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.</li> <li>3. Evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.</li> <li>4. Umpan balik tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.</li> <li>5. Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.</li> </ol>
05	Haspiarti (2012)	Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja Instansi pemerintah	Perencanaan anggaran (X1) Implementasi /pelaksanaan anggaran (X2) Pelaporan/per taggung jawaban	Kuantitatif (analisis regresi linier berganda)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perencanaan anggaran dan pelaporan/pertanggung jawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pelaksanaan</li> </ol>

		(studi pada pemerintah kota parepare)	anggaran (X3) Evaluasi kinerja (X4) Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Y)		anggaran. 2. Evaluasi kinerja berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
--	--	---------------------------------------	---	--	---



## **2.2 Kajian Teoritis**

### **2.2.1 Definisi dan Karakteristik Anggaran Sektor Publik**

Anggaran sektor publik menyajikan suatu bagian yang penting dari sistem motivasi organisasi yang dirancang untuk memperbaiki perilaku dan kinerja aparatur pemerintah. Maka dari itu menurut (Bastian, 2006: 163), anggaran mengungkan apa yang akan dilakukan di masa yang mendatang. Pemikiran strategis disetiap organisasi adalah proses dimana manajemen berfikir tentang oengintegrasian aktivitas kea rah tujuan orgaisasi.

Anggaran sektor publik merupakan suatu rencana kerja yang dibuat dan digunakan oleh pemerintah, baik itu pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang dinyatakan dalam bentuk ukuran financial, yang memuat informasi mengenai pendapatan, belanja, aktivitas, dan pembiayaan, dalam satuan moneter. Anggaran adalah salah satu elemen penting dalam perencanaan agar dapat melakukan pengendalian terhadap pencapaian tujuan organisasi dalam hal ini pemerintah daerah. Anggaran dibutuhkan oleh sebuah organisasi untuk menerjemahkan keseluruhan strategi kedalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang.

Menurut (Bastian, 2006: 166), anggaran sektor publik mempunyai karakteristik sebagai berikut: (1) anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan, (2) anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, (3) anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan, (4) usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran dan (5) sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

### 2.2.2 Peran dan Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah suatu rencana kerja pemerintah daerah yang mencakup seluruh penerimaan dan belanja (pengeluaran) pemerintah daerah, baik provinsi ataupun kabupaten dalam rangka mencapai sasaran pembangunan dalam kurun waktu satu tahun yang dinyatakan dalam satuan uang dan dsetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Tahapan penganggaran organisasi Pemerintah Daerah merupakan tahapan yang mempunyai arti dan peran penting dalam siklus perencanaan dan pengendalian. Arti penting APBD dapat dilihat dari aspek-aspek berikut: (1) anggaran merupakan alat bagi pemerintah daerah untuk mengarahkan dan menjamin kesinambungan pembangunan, serta meningkatkan kualitas hidup masyarakat, (2) anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya dan pilihan yang tersedia terbatas.

Menurut (Istiyani, 2009: 14) peran penting APBD dapat dilihat dari fungsi utamanya sebagai berikut :

- a. *Sebagai alat perencanaan*, yang antara lain digunakan untuk: (1) merumuskan tujuan dan sasaran kebijakan sesuai dengan visi dan misi yang telah ditetapkan, (2) merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan institusi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaannya, (3) mengalokasikan sumber-sumber ekonomi pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun, serta (4) menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.



- b. *Sebagai alat pengendalian*, yang antara lain digunakan untuk: (1) mengendalikan efisiensi pengeluaran, (2) membatasi kekuasaan dan kewenangan pemerintah daerah, (3) mencegah overspending, underspending, dan salah sasaran dalam pengalokasian anggaran pada bidang yang bukan prioritas, serta (4) memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.
- c. *Sebagai alat kebijakan fiskal*, yang digunakan untuk menstabilkan ekonomi daerah dan mendorong ekonomi daerah melalui pemberian fasilitas, dorongan, dan koordinasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga akan mempercepat pertumbuhan ekonomi.
- d. *Sebagai alat politik*, yang digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan. Anggaran sebagai dokumen politik merupakan bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Kegagalan dalam melaksanakan anggaran yang telah disetujui dapat menurunkan kredibilitas atau bahkan menjatuhkan kepemimpinan eksekutif.
- e. *Sebagai alat komunikasi dan koordinasi* antar unit kerja dalam organisasi Pemerintah Daerah yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran yang disusun dengan baik akan dapat mendeteksi adanya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan anggaran.
- f. *Sebagai alat evaluasi kinerja*. Anggaran pada dasarnya merupakan wujud komitmen Pemerintah Daerah kepada pemberi wewenang (masyarakat) untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pelayanan masyarakat. Kinerja setiap pelaksanaan dapat diukur dan dievaluasi secara periodik maupun insidental,

yaitu apakah : (1) telah sesuai dengan rencana kegiatan anggaran, (2) tidak menyimpang dari peraturan perundang-undangan, (3) telah dilaksanakan secara efisien dan efektif berdasarkan pembading yang sejenis.

- g. *Sebagai alat untuk memotivasi manajemen* pemerintah daerah agar bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target kinerja. Agar dapat memotivasi pegawai, target anggaran hendaknya memberikan tantangan tertentu namun tetap ditetapkan dalam batas rasional yang dapat dicapai.
- h. *Sebagai alat untuk menciptakan ruang publik.* Artinya, proses penyusunan anggaran harus melibatkan seluas mungkin masyarakat, melalui proses penjangkaran aspirasi yang hasilnya digunakan sebagai dasar perumusan kebijakan umum anggaran. Jika tidak ada media untuk menyampaikan aspirasi, masyarakat dapat melakukan berbagai tindakan yang tidak diinginkan,

Sedang dalam UU No. 58 tahun 2005, fungsi APBD dirumuskan sebagai berikut:

1. *fungsi otorisasi*, yaitu bahwa APBD menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun anggaran yang bersangkutan,
2. *fungsi perencanaan*, yaitu sebagai pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun anggaran yang bersangkutan.
3. *fungsi pengawasan*, yaitu sebagai pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintah daerah sesuai dengan yang telah ditetapkan.

4. *fungsi alokasi*, yaitu bahwa APBD harus diarahkan untuk mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.
5. *fungsi distribusi*, yaitu bahwa kebijakan daerah harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan
6. *fungsi stabilisasi*, yaitu sebagai alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian.

### **2.2.3 Mekanisme Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Dalam penyusunan APBD tahun anggaran 2013 masih tetap berorientasi pada anggaran berbasis kinerja atau prestasi kerja yaitu suatu pendekatan penganggaran yang mengutamakan keluaran (output) dari program atau kegiatan yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Dalam hal ini, setiap dana yang dianggarkan untuk melaksanakan program dan kegiatan harus terukur secara jelas indikator kerjanya yang dipresentasikan kedalam tolak ukur kinerja serta target dan sasaran yang diharapkan.

Sejalan dengan Permendagri No. 37 Tahun 2012 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2013 oleh Kementerian Dalam Negeri. Peraturan ini menekankan pada penyusunan anggaran yang terpadu (unifilied budget) dimana dalam menyusun rencana keuangan tahunan dilakukan secara terintegrasi untuk seluruh jenis belanja guna melaksanakan kegiatan pemerintah yang didasarkan pada prinsip pencapaian

efisiensi alokasi dana. Penyusunan APBD secara terpadu, harus tetap sejalan dengan penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Dalam (Istiyani, 2009: 17) dijelaskan bahwa siklus penganggaran ditetapkan prinsip-prinsip pokok sebagai berikut:

a. Tahap Persiapan Anggaran

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Artinya perlu diperhatikan sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain itu harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.

b. Tahap Ratifikasi

Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Selain *managerial skill*, pimpinan eksekutif harus mempunyai keahlian dalam hal *political skill*, *salesman ship* dan *coalition building skill*. Selain keahlian di atas, pimpinan eksekutif harus mempunyai integritas dan kesiapan mental yang tinggi. Hal ini menjadi penting karena pada tahap ini dibutuhkan pimpinan eksekutif yang mampu menjawab dan memberikan argumen yang rasional atas segala pertanyaan dan bantahan dari pihak legislatif.

c. Tahap Implementasi/Pelaksanaan Anggarn

Tahap ini yang paling penting adalah harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik, bagaimana sistem informasi keuangan termasuk sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen.

d. Tahap Evaluasi dan Peaporan

Tahap ini sangat terkait dengan aspek akuntabilitas. Apabila pada tahap implematasi/pelaksanaan anggaran didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka tahap ini diharapkan tidak banyak masalah.

Dalam rangka menyusun APBD, langkah-langkah yang dilakukan oleh pemerintah daerah, sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 30 Tahun 2007, dapat dirumuskan sebagai berikut:

- a. Penyusunan rancangan Kebijakan Umum APBD (KUA) oleh Kepala Daerah dibantu oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang terdiri dari Sekretaris Daerah, Pejabat Perencana Daerah, Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) dan pejabat lain. KUA disusun berdasarkan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) dan pedoman penyusun APBD yang ditetapkan oleh Menteri Dalam Negeri setiap tahun. KUA merupakan dokumen yang memuat kebijakan pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta asumsi yang mendasari untuk periode satu tahun. Dalam pandangan sistem perencanaan pembangunan daerah, KUA merupakan dokumen perencanaan tahunan yang menghubungkan agenda strategis daerah (visi, misi, arah pembangunan, program dan kegiatan) dengan APBD. Dalam merumuskan KUA, pemerintah memperhatikan pokok-pokok pikiran APBD, arahan, mandat dan pembinaan dari pimpinan, data historis, Rencana Startegik Daerah (Renstrada) yang memuat visi, misi, tujuan, strategi, kebijakan, program dan kegiatan pembangunan yang bersifat indikatif sesuai dengan tugas dan fungsinya masing-masing, serta dari hasil penjaringan aspirasi masyarakat yang

dilakukan oleh pemerintah daerah. Instrumen yang penting dalam pembuatan KUA, antara lain memuat tujuan, target, strategi, dan prioritas tertentu.

- b. Pembahasan dan penetapan kesepakatan bersama mengenai “KUA” antara pemerintah daerah dengan DPRD. KUA diajukan oleh Kepala Daerah untuk disampaikan kepada DPRD untuk dibahas melalui Panitia Anggaran dan kemudian disepakati dalam Nota Kesepahaman antara pemerintah daerah dan DPRD.
- c. Penyusunan Prioritas Plafon Anggaran Sementara (PPAS) oleh pemerintah daerah. PPAS adalah rancangan program prioritas dan patokan batas maksimal anggaran yang diberikan oleh kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) untuk setiap program sebagai acuan dalam penyusunan Rencana Kegiatan Anggaran (RKA-SKPD) sebelum disepakati oleh DPRD.
- d. Pembahasan dan penetapan kesepakatan bersama mengenai PPAS antara pemerintah daerah dengan DPRD. Rumusan PPAS perlu dikonfirmasi kepada DPRD untuk memastikan apakah PPAS telah sesuai dengan KUA yang telah disepakati sebelumnya.
- e. Penyusunan dan penyampaian Surat Edaran Kepala Daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD kepada seluruh SKPD. Berdasarkan masukan dari forum warga yang terdiri dari satuan-satuan unit kerja dan warga masyarakat. TAPD menerbitkan Surat Edaran yang memuat antara lain Petunjuk Pelaksanaan dan Teknis Penyusunan Anggaran, Plafon Anggaran, Tolak Ukur Kinerja SKPD, Formulir Memoranda Anggaran dan Standar Analisa Belanja. RKA-SKPD berpedoman pada prinsip-prinsip dasar antara lain

Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah, Perkiraan Maju, Anggaran Berbasis Prestasi Kerja, serta penganggaran terpadu.

- f. Pembahasan RKA-SKPD oleh TAPD dengan SKPD. TAPD melakukan evaluasi RKA-SKPD untuk menganalisis kesesuaiannya dengan KUA, PPAS, prakiraan maju yang telah disetujui tahun anggaran sebelumnya, dan dokumen perencanaan lainnya, serta capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal. Jika diperlukan, TAPD akan meminta SKPD untuk menyempurnakan RKA yang telah disusun.
- g. Penyusunan Rancangan Peraturan Daerah (Raperda) tentang APBD. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) yang merupakan Kepala SKPD kemudian menyusun rancangan peraturan daerah tentang APBD berikut dokumen pendukung yang terdiri atas nota keuangan, dan rancangan APBD berdasarkan RKA-SKPD yang telah ditelaah oleh TAPD. Oleh Kepala Daerah, Raperda tersebut kemudian diajukan ke DPRD untuk dibahas dan disetujui bersama.

Penyusunan rancangan Peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD. Raperda tentang APBD dan rancangan peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD yang telah ditetapkan oleh Kepala daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD dan peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD.

#### **2.2.4 Penyajian Laporan Keuangan Pemerintahan**

1. Tujuan Laporan Keuangan Pemerintahan

Tujuan Laporan Keuangan Pemerintahan menurut pernyataan No. 1 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah sebagai berikut :



- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
  - b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah.
  - c. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi
  - d. Menyediakan informasi ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
  - e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
  - f. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.
  - g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya
2. Komponen-komponen Laporan Keuangan

Penyajian laporan keuangan pemerintahan sesuai dengan pernyataan No. 1

Standar Akuntansi Pemerintahan harus memuat komponen sebagai berikut :

- a. Laporan realisasi anggaran
- b. Neraca
- c. Laporan arus kas
- d. Catatan atas laporan keuangan

### **2.2.5 Prinsip Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Sehubungan dengan fungsi APBD sebagai instrumen untuk mewujudkan pelayanan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat demi tercapainya tujuan



bernegara, maka penyusunan APBD dalam Permendagri No. 37 Tahun 2012 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2013 ditetapkan prinsip sebagai berikut :

a) Partisipasi Masyarakat

Pengambilan keputusan dalam proses penyusunan dan penetapan APBD sedapat mungkin melibatkan partisipasi masyarakat, sehingga masyarakat mengetahui hak dan kewajiban dalam pelaksanaan APBD.

b) Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran

APBD disusun untuk dapat menyajikan informasi secara terbuka dan mudah di akses oleh masyarakat, yang meliputi tujuan, sasaran, sumber pendanaan, serta korelasi antara besaran anggaran dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai dari kegiatan yang dianggarkan.

c) Disiplin Anggaran

Beberapa prinsip dan disiplin anggaran yang perlu diperhatikan antara lain: (1) pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja, (2) penganggaran pengeluaran harus didukung kepastian tersediannya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan yang belum tersedia atau tidak mencukupi kredit anggarannya, (3) semua penerimaan dan pengeluaran daerah dalam tahun anggaran yang bersangkutan harus dianggarkan dalam APBD dan dilakukan melalui rekening kas umum daerah.

d) Keadilan Anggaran

Pajak daerah, retribusi daerah, dan pungutan daerah lainnya yang dibebankan kepada masyarakat harus mempertimbangkan kemampuan untuk membayar. Selain itu dalam mengalokasikan belanja daerah harus mempertimbangkan keadilan dan pemerataan agar dinikmati oleh seluruh lapisan masyarakat tanpa diskriminasi pemberian pelayanan.

e) Efisiensi dan Efektifitas Anggaran

Dana yang tersedia harus dimanfaatkan sebaik mungkin agar dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal demi kepentingan masyarakat. Untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran, maka dalam perencanaan anggaran perlu diperhatikan : (1) penetapan secara jelas tujuan dan sasaran, hasil dan manfaat, serta indikator kinerja yang ingin dicapai, (2) penetapan prioritas kegiatan dan penghitungan beban kerja serta penetapan harga satuan yang rasional.

f) Taat Asas

APBD sebagai kebijakan daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah, dalam penyusunannya harus tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, kepentingan umum dan peraturan daerah lainnya.

### **2.2.6 Prinsip Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Prinsip APBD harus diikat oleh prinsip-prinsip pokok sebagai pendorong bagi setiap pelakunya. Word Bank (1998) dalam Istiyani (2009:24) mengemukakan prinsip-prinsip APBD sebagai berikut:

- a. *Komprehensif dan disiplin APBD*, satu-satunya mekanisme yang akan menjamin terciptanya disiplin pengambilan keputusan. Oleh karenanya, APBD tidak dapat disusun secara parsial, artinya dalam perencanaan anggaran harus menggunakan pendekatan holistik dalam mendiagnosis permasalahan yang dihadapi, analisis keterkaitan antar masalah yang mungkin muncul, evaluasi kapasitas kelembagaan yang dimiliki, dan mencari cara terbaik untuk memecahkannya. APBD juga seharusnya hanya menyerap sumber daya yang perlu untuk melaksanakan kebijakan pemerintah.
- b. *Fleksibilitas*. Arahan dari pembuat keputusan di tingkat daerah (kesepakatan DPRD dan Pemerintah Daerah) memang harus ada, tetapi jangan sampai mematikan inisiatif dan prakarsa SKPD.
- c. *Terprediksi*. Kebijakan diharapkan tidak sering berubah-ubah untuk meminimalkan ketidakpastian sehingga tidak mengabaikan prinsip efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program yang didanai APBD.
- d. *Dapat diperbandingkan*, baik antar waktu maupun dengan SKPD atau daerah lain. Perbandingan dilakukan melalui proses monitoring dan evaluasi, sehingga dapat dinilai tingkat kemajuan yang telah dicapai dalam proses umpan balik bagi perbaikan perencanaan anggaran periode berikutnya.
- e. *Kejujuran*. APBD harus disusun dengan jujur, baik menyangkut moral dan etika manusianya maupun keberadaan bias proyeksi penerimaan dan pengeluaran.
- f. *Infomasi*. Pelaporan yang teratur mengenai input, output serta hasil suatu program dan kegiatan sebagai basis dari kejujuran dan pengambilan keputusan yang baik.

- g. *Transparan dan akuntabel.* Perumus kebijakan harus memiliki pengetahuan tentang permasalahan dan informasi yang relevan sebelum suatu kebijakan diambil dan dijalankan. Selain itu, pengambil keputusan dituntut untuk berperilaku sesuai dengan mandat yang diterimanya.

### **2.2.7 Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja**

Anggaran kinerja merupakan perencanaan kinerja tahunan secara terintegrasi yang menunjukkan hubungan antara tingkat pendanaan program dan hasil yang diinginkan dari program tersebut. Penganggaran berbasis kinerja pada dasarnya adalah sebuah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi (Bastian, 2006: 171). Anggaran dengan pendekatan kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Anggaran kinerja yang efektif lebih dari sebuah objek anggaran program atau organisasi dengan outcome yang telah diantisipasi. Hal ini akan menjelaskan hubungan biaya dengan hasil (*result*). Ini merupakan kunci dalam penanganan program secara efektif. Sebagai variasi antara perencanaan dan kejadian sebenarnya, manajer dapat menentukan input-input resource dan bagaimana input-input tersebut berhubungan dengan outcome untuk menentukan efektivitas dan efisiensi program.

Anggaran berbasis kinerja dalam penyusunannya kemudian di atur dalam Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah mengatur bahwa penyusunan RKA-SKPD dengan pendekatan prestasi kerja dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan dari program dan kegiatan, termasuk efisiensi dalam pencapaian

keluaran dan hasil tersebut. Penyusunan anggaran berdasarkan kinerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisa standar belanja, standar satuan harga pelayanan minimal. Pendekatan ini lebih mengutamakan upaya pencapaian keluaran dari masukan yang ditetapkan.

Kinerja adalah keluaran atau hasil dari kegiatan atau program yang hendak atau telah dicapai sehubungan penggunaan anggaran dengan kualitas dan kuantitas yang terukur. Konsep kinerja harus dianggap sebagai suatu instrumen untuk mencapai tujuan. Anggaran berbasis kinerja yang didalamnya memuat indikator kinerja bertujuan menyelaraskan tujuan dan sasaran yang akan dicapai dari suatu kegiatan dengan kebijakan dan program.

Menurut (Istiyani, 2009: 26) suatu rencana kinerja memuat berbagai komponen berikut :

- a. Tujuan dan sasaran, sebagaimana termuat dalam dokumen rencana strategis (renstra) SKPD dan dokumen perencanaan pembangunan daerah lainnya.
- b. *Program*, sebagaimana termuat dalam dokumen renstra SKPD dan dokumen perencanaan pembangunan daerah lainnya.
- c. *Kegiatan*, yaitu tindakan nyata dalam jangka waktu tertentu yang dilakukan oleh SKPD sesuai dengan kebijakan dan program yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan dan sasaran tertentu.
- d. *Indikator kinerja kegiatan*, yaitu ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu kegiatan yang telah ditetapkan.

### **2.2.8 Karakteristik Tujuan Anggaran**

Proses anggaran seharusnya diawali dengan penetapan tujuan, target dan kebijakan. Kesamaan persepsi antar berbagai pihak tentang apa yang akan dicapai

dan keterkaitan tujuan dengan berbagai program yang akan dilakukan, sangat krusial bagi kesuksesan anggaran. Di tahap ini, proses distribusi sumber daya mulai dilakukan. Pencapaian konsensus alokasi sumber daya menjadi pintu pembuka bagi pelaksanaan anggaran. Proses panjang dari penentuan tujuan ke pelaksanaan anggaran seringkali melewati tahap yang melelahkan, sehingga perhatian terhadap tahap penilaian dan evaluasi sering diabaikan. Kondisi inilah yang nampaknya secara praktis sering terjadi (Bastian, 2006: 188).

Sesuai dengan amanat UU RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dijelaskan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi. Sebagai kebijakan ekonomi anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Dalam upaya untuk meluruskan kembali tujuan dan fungsi anggaran tersebut perlu dilakukan pengaturan secara jelas peran DPR/DPRD dan pemerintah dalam proses penyusunan dan penetapan anggaran sebagai penjabaran aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Sehubungan dengan itu, dalam Undang - Undang ini disebutkan bahwa belanja negara/belanja daerah dirinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja. Hal tersebut bahwa setiap pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan, dan antar jenis belanja harus mendapat persetujuan DPR/DPRD.

Dalam kajian teoritis sebagai dasar untuk penelitian ini masih banyak menggunakan kajian teoritis pada sektor privat yang berhubungan dengan variabel-variabel yang diteliti. Hal ini dikarenakan variabel-variabel yang diteliti juga masih menggunakan variabel yang diteliti pada sektor privat. Namun tidak

mengurangi kajian-kajian teoritis yang berhubungan dengan sektor publik sebagai dasar/acuan dalam penelitian pada sektor publik.

Dalam Istiyani (2009: 28), Kenis (1979) mengungkapkan ada 5 (lima) karakteristik Tujuan Anggaran (*budgetary Goal Characteristics*) yaitu:

### **1. Partisipasi Anggaran**

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Argyris (1964) dalam Nor (2007) menyatakan bahwa partisipasi sebagai alat untuk mencapai tujuan, partisipasi juga sebagai alat untuk mengintegrasikan kebutuhan individu dan organisasi. Sehingga partisipasi dapat diartikan sebagai berbagi pengaruh, pendelegasian prosedur-prosedur, keterlibatan dalam pengambilan keputusan dan suatu pemberdayaan. Partisipasi yang baik membawa beberapa keuntungan sebagai berikut: (1) member pengaruh yang sehat terhadap adanya inisiatif, moralisme dan antusiasme, (2) memberikan suatu hasil yang lebih baik dari sebuah rencana karena adanya kombinasi pengetahuan dari beberapa individu, (3) dapat meningkatkan kerja sama antar departemen, dan (4) para karyawan dapat lebih menyadari situasi di masa yang akan datang yang berkaitan dengan sasaran dan pertimbangan lain Irvine (1978) dalam Nor (2007).

Partisipasi penyusunan anggaran yang begitu luas menunjukkan betapa luasnya partisipasi bagi aparatur pemerintah untuk memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya sehingga berpengaruh terhadap tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka.

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, kemungkinan akan menimbulkan dampak fungsional dan disfungsional



terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi Milani, (1975) dalam Nor (2007). Untuk mencegah dampak disfungsi anggaran tersebut, Argyris, (1952) dalam Nor (2007) menyarankan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran.

Menurut Bronwell, (1982) dalam Sarjito, (2007) partisipasi anggaran sebagai proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi, hal ini diperoleh dari hampir penelitian tentang partisipasi. Sedang menurut Sord dan Welsch, (1995) dalam Sarjito, (2007) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula.

Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi pada saat pembahasan anggaran, dimana eksekutif dan legislatif saling beradu argumen dalam pembahasan RAPBD. Dimana anggaran dibuat oleh eksekutif dalam hal ini Kepala Daerah melalui usulan dari unit kerja yang disampaikan oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan setelah itu Kepala Daerah bersama-sama DPRD menetapkan anggaran.

Aimee dan Carol (2004) dalam Munawar (2006) menemukan mekanisme input partisipasi warga negara mempunyai pengaruh langsung pada keputusan anggaran. Munawar (2006) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku, sikap dan kinerja aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Kupang.



## **2. Kejelasan Tujuan Anggaran**

Karena begitu luasnya kejelasan tujuan anggaran, maka tujuan anggaran harus dinyatakan secara spesifik, jelas dan dapat dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung jawab.

Munawar (2006) menemukan bahwa aparatur pemerintah Daerah Kabupaten Kupang dapat mengetahui hasil usahanya melalui evaluasi yang dilakukan secara efektif untuk mengetahui kejelasan tujuan anggaran yang telah dibuatnya dan mereka merasa puas atas anggaran yang telah dibuat dapat bermanfaat bagi kepentingan masyarakat.

## **3. Umpan Balik Anggaran**

Kepuasan Kerja dan motivasi anggaran ditemukan signifikan dengan hubungan yang agak lemah dengan umpan balik anggaran. Umpan balik mengenai tingkat pencapaian tujuan anggaran tidak efektif dalam memperbaiki kinerja dan hanya efektif secara marginal dalam memperbaiki sikap manajer (Kenis, 1979).

Munawar (2006) menemukan bahwa aparatur daerah Kabupaten Kupang mengetahui hasil usahanya dalam menyusun anggaran maupun dalam melaksanakan anggaran sehingga membuat mereka merasa berhasil.

## **4. Evaluasi Anggaran**

Menunjuk pada luasnya perbedaan anggaran yang digunakan kembali oleh individu pimpinan departemen dan digunakan dalam evaluasi kinerja mereka. Penemuan Kenis (1979) bahwa manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Kecenderungan hubungan antar variabel menjadi lemah.

Munawar (2006) menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap perilaku aparatur pemerintah daerah Kab. Kupang . Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik.

## **5. Kesulitan Tujuan Anggaran**

Kenis (1979) manajer yang memiliki tujuan anggaran yang terlalu ketat secara signifikan memiliki ketegangan kerja tinggi dan motivasi kerja rendah, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya dibandingkan untuk anggaran memiliki tujuan anggaran tepat atau ketat tetapi dapat dicapai. Hal ini mengidentifikasi bahwa ketat tapi dapat dicapai adalah tingkat kesulitan tujuan anggaran.

Munawar (2006) menemukan bahwa aparatur daerah Kab. Kupang tidak dipengaruhi oleh kesulitan tujuan anggaran, sehingga dalam mempersiapkan penyusunan anggaran tidak terlalu memperhatikan mudah atau sulitnya anggaran yang dicapai.

### **2.2.9 Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah**

إِذَا أُسِّدَ الْأَمْرُ إِلَى غَيْرِ أَهْلِهِ فَاصْتَبِرْ إِلَى السَّاعَةِ (رواه البخاري)

“Jika suatu urusan diserahkan kepada yang bukan ahlinya, maka tunggulah kehancurannya”. (HR. Bukhori)\*

Penilaian Kinerja adalah proses dimana organisasi mengevaluasi/menilai kinerja karyawan. Kegiatan ini dapat memperbaiki keputusan-keputusan personalia dan memberikan umpan balik kepada para karyawan tentang kinerja mereka (Handoko,1988) dalam (istiyani,2009: 32).

Menurut Suprihanto (1987) dalam (Istiyani,2009: 32) penilaian kinerja adalah suatu sistem yang digunakan untuk menilai dan mengetahui apakah seseorang telah melaksanakan pekerjaan masing-masing secara keseluruhan atau suatu proses yang terjadi di dalam organisasi menilai atau mengetahui kinerja seseorang. Glueck (1978) dalam (Istiyani,2009: 32) mendefinikan evaluasi kinerja sebagai kegiatan penentuan sampai pada tingkat mana seseorang melaksanakan tugasnya secara efektif.

Byars dan Rue (2000) dalam (Istiyani,2009: 32) mendefinisikan penilaian kinerja sebagai proses penentuan dan dan pengkomunikasian kepada karyawan sebagaimana mereka dalam melaksanakan secara ideal, penyusunan rencana perbaikan kinerja. Menurut Raymond (2000) dalam (Istiyani,2009:3 2) penilaian kinerja adalah proses dimana organisasi mendapatkan informasi seberapa baik karyawan melaksanakan tugasnya.

Parker (1993: 3) dalam Arja (2000) menyebutkan lima manfaat adanya pengukuran/penilaian kinerja suatu entitas pemerintahan yaitu:

- a. Peningkatan kinerja meningkatkan mutu pengambilan keputusan.

Seringkali keputusan yang diambil pemerintah dilakukan dalam keterbatasan data dan berbagai pertimbangan politik serta tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan. Proses pengembangan pengukuran kinerja ini akan memungkinkan pemerintah untuk menentukan misi dan menetapkan tujuan pencapaian hasil tertentu. Di samping itu dapat juga dipilih metode pengukuran kinerja untuk melihat kesuksesan program yang ada. Di sisi lain, adanya pengukuran kinerja membuat pihak legislatif dapat memfokuskan perhatian pada hasil yang didapat, memberikan evaluasi yang benar terhadap

pelaksanaan anggaran serta melakukan diskusi mengenai usulan-usulan program baru.

b. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas internal.

Dengan adanya pengukuran kinerja ini, secara otomatis akan tercipta akuntabilitas di seluruh lini pemerintahan, dari lini terbawah sampai teratas.

Lini teratas pun kemudian akan bertanggung jawab kepada pihak legislatif.

Dalam hal ini disarankan pemakaian sistem pengukuran standar seperti halnya management by objectives untuk pengukuran outputs dan outcomes.

c. Pengukuran kinerja meningkatkan akuntabilitas publik.

Meskipun bagi sebagian pihak, pelaporan evaluasi kinerja pemerintah kepada masyarakat dirasakan cukup menakutkan, namun publikasi laporan ini sangat penting dalam keberhasilan sistem pengukuran kinerja yang baik.

Keterlibatan masyarakat terhadap pengambilan kebijakan pemerintah menjadi semakin besar dan kualitas hasil suatu program juga semakin diperhatikan.

d. Pengukuran kinerja mendukung perencanaan strategi dan penetapan tujuan.

Proses perencanaan strategi dan tujuan akan kurang berarti tanpa adanya kemampuan untuk mengukur kinerja dan kemajuan suatu program. Tanpa ukuran-ukuran ini, kesuksesan suatu program juga tidak pernah akan dinilai dengan obyektif.

e. Pengukuran kinerja memungkinkan suatu entitas untuk menentukan penggunaan sumber daya secara efektif.

Masyarakat semakin kritis untuk menilai program-program pokok pemerintah sehubungan dengan meningkatnya pajak yang dikenakan kepada mereka.

Evaluasi yang dilakukan cenderung mengarah kepada penilaian apakah

pemerintah memang dapat memberikan pelayanan yang terbaik kepada masyarakat. Dalam hal ini pemerintah juga mempunyai kesempatan untuk menyerahkan sebagian pelayanan publik kepada sektor swasta dengan tetap bertujuan untuk memberikan pelayanan yang terbaik.

### **2.2.10 Pengukuran Kinerja Saktor Publik**

#### **A. Tujuan Pengukuran Kinerja**

Organisasi publik sebagai lembaga yang menjalankan roda pemerintahan dengan amanah dan legitstimasi dari masyarakat mempunyai kewajiban mempertanggungjawabkan penggunaan dana dan sumber daya yang dikelola oleh para aparatur pemerintah secara efektif, efisien dan ekonomis melalui prosedur-prosedur yang di atur dalam perundang-undangan dengan tujuan terciptanya terciptanya akuntabilitas publik.

Menurut (Rai,2008: 18) pengukuran kinerja sektor publik memiliki beberapa tujuan sebagai berikut :

1. Menciptakan akuntabilitas publik. Dengan melakukan pengukuran kinerja akan diketahui apakah sumber daya digunakan secara ekonomis, efisien sesuai dengan peraturan, dan dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
2. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi. Pengukuran kinerja sangat penting untuk melihat apakah suatu organisasi berjalan sesuai dengan yang direncanakan atau menyimpang dari tujuan yang ditetapkan.
3. Memperbaiki kinerja periode-periode berikutnya. Pengukuran kinerja sangat membantu tujuan organisasi dalam jangka panjang serta membentuk upaya pencapaian budaya kerja yang lebih baik di masa mendatang.

4. Menyediakan pembelajaran pegawai. Dengan adanya pengukuran kinerja pegawai, dapat diketahui apakah mereka telah bekerja dengan baik atau sebaliknya. Pengukuran kinerja dapat menjadi media pembelajaran pegawai untuk meningkatkan kinerja di masa mendatang dengan melihat cerminan kinerja di masa lalu dan evaluasi kinerja di masa sekarang.
5. Memotivasi pegawai. Pengukuran kinerja dapat dijadikan alat sebagai memotivasi pegawai dengan memberikan imbalan kepada pegawai yang memiliki kinerja yang baik.

#### **B. Aspek Pengukuran Kinerja**

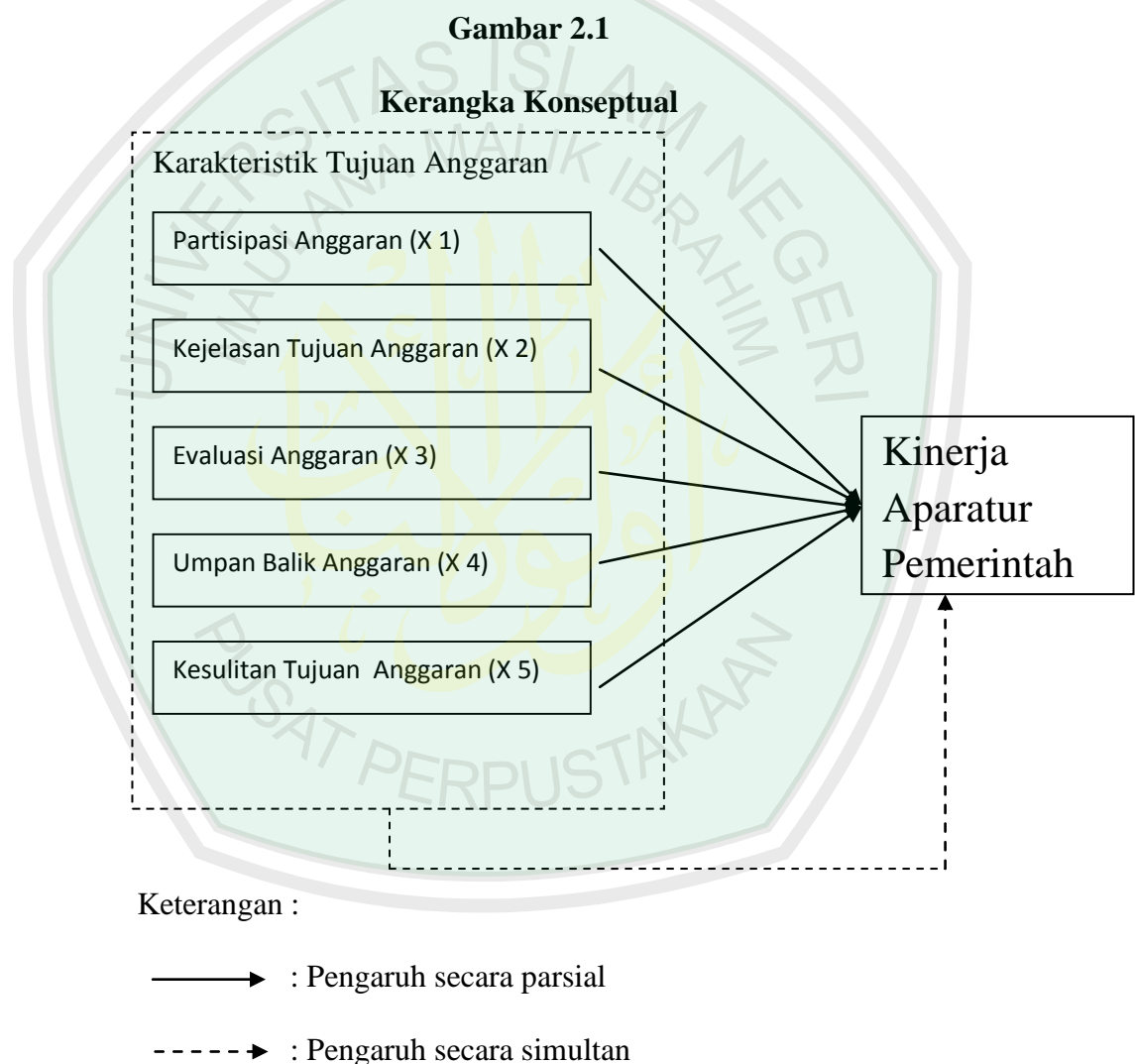
Menurut (Rai,2008: 21) aspek pengukuran kinerja sektor publik terdiri dari :

1. *Input* (masukan) adalah sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan kegiatan dalam rangka menghasilkan output, seperti sumber daya manusia (SDM). Dana, material, waktu, teknologi, dan sebagainya.
2. *Proses* (proses) adalah kegiatan yang dilakukan untuk mengelola *input* menjadi *output*.
3. *Output* (keluaran) adalah barang atau jasa yang dihasilkan secara langsung dari pelaksanaan kegiatan berdasarkan *input* yang digunakan.
4. *Outcome* (hasil) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya *output* atau efek langsung dari *output* pada jangka menengah.

Pada dasarnya semua aspek tersebut berkaitan erat dengan aspek kinerja 3E yaitu *Economy*, *Efficiency* dan *Efectiveness*. *Economy* berkaitan dengan pengadaan *input*, *efficiency* berkaitan proses *input* menjadi *output*, sedangkan *effectiveness* berkaitan dengan manfaat serta dampak *output* dan *outcome* (Rai,2008: 22).

### 2.2.11 Kerangka Konseptual

Berdasarkan uraian dalam latar belakang, tinjauan pustaka dan hasil penelitian terdahulu. Maka disusunlah Kerangka konseptual dalam penelitian ini untuk menjelaskan variabel-variabel mana yang berkedudukan sebagai variabel independen dan variabel dependen. Kerangka berfikir menggambarkan hubungan pengaruh antar variabel dalam studi ini seperti digambarkan pada Gambar :



Kerangka yang disusun menggambarkan pengaruh variabel Karakteristik Tujuan Anggaran yang terdiri dari lima variabel yaitu Partisipasi Anggaran, Kejelasan Tujuan Anggaran, Evaluasi Anggaran, Umpan Balik Anggaran dan



Kesulitan Tujuan Anggaran sebagai variabel independen terhadap variabel dependen Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah.

## **2.2.12 Perumusan Hipotesis**

### **2.2.12.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja.**

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas organisasi. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi pada saat pembahasan anggaran, dimana eksekutif dan legislatif saling beradu argumen dalam pembahasan RAPBD. Dimana anggaran dibuat oleh eksekutif dalam hal ini Kepala Daerah melalui usulan dari unit kerja yang disampaikan oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan setelah itu Kepala Daerah bersama-sama DPRD menetapkan anggaran.

Menurut Bronwell (1982) dalam Sarjito (2007) partisipasi anggaran sebagai proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi, hal ini diperoleh dari hampir penelitian tentang partisipasi. Sedang menurut Sord dan Welsch (1995) dalam Sarjito (2007) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula.

Munawar (2006) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku, sikap dan kinerja aparatur pemerintah daerah di Kabupaten Kupang. Istiyani (2009) menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran dengan variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparatur



pemerintah daerah di Kabupaten Temanggung. Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena partisipasi anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja para individu yang terlibat di dalamnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 1** : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah.

#### **2.2.12.2 Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja**

Locke dan Schweiger (1979) menunjukkan bahwa kejelasan tujuan dapat meningkatkan kinerja manajerial, sedangkan kurangnya kejelasan mengarah pada kebingungan dan ketidakpuasan para pelaksana, yang berakibat pada penurunan kinerja. Beberapa penelitian mendukung pengaruh positif kejelasan tujuan terhadap kinerja manajerial (Ivancevich, 1976; Steers, 1975; Imoisili, 1989). Manajer yang bekerja tanpa tujuan yang jelas akan dihadapkan pada tingginya ketidakpastian atas pencapaian tujuan yang ditetapkan sebelumnya.

Munawar (2006) menemukan bahwa aparatur pemerintah Daerah Kabupaten Kupang dapat mengetahui hasil usahanya melalui evaluasi yang dilakukan secara efektif untuk mengetahui kejelasan tujuan anggaran yang telah dibuatnya dan mereka merasa puas atas anggaran yang telah dibuat dapat bermanfaat bagi kepentingan masyarakat.

Istiyani (2009) menemukan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan variabel kejelasan tujuan anggaran terhadap variabel kinerja aparatur Pemerintah daerah Kabupaten Temnggung, ini berarti bahwa semakin jelas kejelasan tujuan anggaran dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi kinerja aparatur pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas dan tanggung

jawabnya, sebaliknya jika tujuan anggaran kurang jelas maka kinerja aparatur Pemerintahan Daerah juga akan turun. Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena kejelasan tujuan anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja para individu yang terlibat di dalamnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 2** : Kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah.

### **2.2.12.3 Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja.**

Kenis (1979) bahwa manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Kecenderungan hubungan antar variabel menjadi lemah. Munawar (2006) menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap perilaku aparatur pemerintah daerah Kab. Kupang. Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik. Istiyani (2009) mengemukakan Hasil temuannya dalam penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan variabel evaluasi anggaran terhadap variabel kinerja aparatur Pemerintah daerah Kabupaten Temanggung.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena evaluasi anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja para individu yang terlibat di dalamnya sekaligus menguji kembali hasil penelitian Istiyani dengan Obyek dan lokasi yang berbeda, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 3** : Evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah.

#### **2.2.12.4 Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja.**

Steers (1975) secara empiris menemukan bahwa umpan balik dan kejelasan tujuan berhubungan dengan kinerja. Melalui eksperimen lapangan, Kim (1984) juga mendukung bahwa penentuan tujuan dan umpan balik secara bersama-sama berdampak pada kinerja. Kejelasan dan kesulitan tujuan, jika diterima, akan meningkatkan kinerja (Latham & Baldes, 1975; Locke, Carrledge & Knerr, 1970).

Munawar (2006) menemukan bahwa aparatur daerah Kabupaten Kupang mengetahui hasil usahanya dalam menyusun anggaran maupun dalam melaksanakan anggaran sehingga membuat mereka merasa berhasil.

Istiyani (2009) mengungkapkan temuannya dalam penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan variabel umpan balik anggaran terhadap variabel kinerja aparatur Pemerintah daerah Kabupaten temanggung, ini berarti bahwa semakin tinggi umpan balik yang diterima aparatur Pemerintah daerah maka semakin tinggi kinerja aparatur pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya, sebaliknya jika umpan balik anggaran yang sedikit akan melemahkan kinerja aparatur Pemerintah daerah juga akan turun.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena umpan balik anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja para individu yang terlibat di dalamnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 4** : Umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah.

#### **2.2.12.5 Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja.**

Kenis (1979) manajer yang memiliki tujuan anggaran yang terlalu ketat secara signifikan memiliki ketegangan kerja tinggi dan motivasi kerja rendah, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya dibandingkan untuk anggaran memiliki tujuan anggaran tepat atau ketat tetapi dapat dicapai. Hal ini mengidentifikasi bahwa ketat tapi dapat dicapai adalah tingkat kesulitan tujuan anggaran.

Hirst dan Lowy (1990) membuktikan bahwa tujuan yang sulit menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan jika menetapkan tujuan spesifik yang sedang atau mudah, maupun tujuan yang bersifat umum. Berbagai penelitian mengidentifikasi bahwa kesulitan tujuan anggaran persepsi dan kinerja berhubungan erat (Hoftede, 1968; Kenis, 1979; Locke dan Schweiger, 1979; Mia, 1989). Kesulitan tujuan juga berhubungan positif dengan kriteria keberhasilan (Carroll dan Tosi, 1979). Semakin tinggi tujuan, semakin tinggi pula kinerja (Locke, 1966, 1967). Istiyani (2009) mengungkapkan hasil temuannya dalam penelitian ini adalah kesulitan pencapaian tujuan anggaran berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja aparatur Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena kesulitan tujuan anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja para individu yang terlibat di dalamnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 5** : Kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah.

### **2.2.12.6 Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah daerah.**

Dalam penelitian Istiyani (2009) mengungkapkan hasil temuannya secara parsial karakteristik tujuan anggaran yang terdiri dari partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan kesul3itan tujuan nggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah kabupaten temanggung kecuali evaluasi anggaran yang tidak berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah kabupaten temanggung.

Berdasarkan landasan teori dan temuan empiris di atas, karena karakteristik tujuan anggaran diharapkan akan meningkatkan kinerja aparatur pemerintah daerah yang terlibat di dalamnya, maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

**H 6** : Karakteristik tujuan anggaran berpengaruh secara simultan terhadap kinerja aparatur pemerintah.