

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Kinerja Manajerial

Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Menurut Wibowo (2007:3) kinerja itu berasal dari kata *performance* yang berarti hasil pekerjaan atau prestasi kerja, namun perlu dipahami bahwa kinerja itu bukan sekedar hasil pekerjaan atau prestasi tetapi juga mencakup bagaimana proses pekerjaan itu berlangsung. Menurut Mangkunegara (2011) dalam Friyanti (2016), kinerja merupakan hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang karyawan dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Dalam konteks Organisasi Perangkat Daerah (OPD), hubungannya dengan penyelenggaraan tugas dan peran manajerial SKPD/OPD pada pemerintah daerah adalah kinerja yang merupakan hasil dari proses pekerjaan yang dilakukan oleh manajerial SKPD/ OPD berupa pencapaian prestasi dari instansi tempat mereka bekerja untuk mencapai tujuan organisasi. Selain itu, pengukuran kinerja SKPD/OPD dilakukan untuk menilai seberapa baik SKPD/ OPD tersebut melakukan tugas pokok dan fungsi yang dilimpahkan kepadanya selama periode tertentu. Pengukuran kinerja SKPD/OPD merupakan wujud dari *vertical accountability* yaitu pengevaluasian kinerja bawahan oleh atasannya dan sebagai bahan *horizontal accountability* pemerintah daerah, yaitu kepada masyarakat atas amanah yang diberikan kepadanya.

Dalam Pasal 1 PP Nomor 6 Tahun 2008 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah menyebutkan bahwa kinerja sebagai keluaran atau hasil dari kegiatan/program yang hendak atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur. Capaian keluaran serta hasil dari suatu kegiatan atau program merupakan hasil kerja instansi, sebagai upaya untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi instansi. Dengan kata lain dapat dijelaskan bahwa

kinerja instansi adalah seberapa besar pencapaian dari kegiatan/program atas penggunaan anggaran pada setiap instansi pemerintah dalam waktu tertentu.

Menurut Mahoney (1963) dalam Afrida (2013) yang dimaksud kinerja manajerial merupakan kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan staff, negosiasi dan perwakilan. Weihrich dan Koonzth (2005) dalam Afrida (2013) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai kinerja manajer dalam mengerti dan memahami fungsi manajer dalam mencapai sasaran kinerjanya, yang diukur dari bagaimana manajer tersebut menjalankan aktivitas manajerialnya seperti: *planning, organizing, staffing, leading, dan controlling*.

Kinerja manajerial pemerintah daerah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran atau tujuan sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah daerah yang mengidentifikasi tingkat keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan aparat instansi tersebut menurut Sedarmayanti (2004) dalam Afrida (2013). Menurut Mahoney (1963) dalam Afrida (2013) ada delapan dimensi dari kinerja manajerial, yaitu sebagai berikut:

1. Perencanaan

Perencanaan adalah penentuan kebijakan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang. Perencanaan dalam hal ini adalah menentukan tujuan-tujuan, kebijakan, arah dari tindakan/pelaksanaan yang diambil. Termasuk juga skedul pekerjaan, membuat anggaran, menentukan tujuan, menyiapkan agenda dan membuat program.

2. Investigasi

Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan menyiapkan informasi, biasanya dalam bentuk catatan laporan-laporan dan rekening-rekening, inventarisasi, melakukan pengukuran hasil, menyiapkan laporan keuangan, menyiapkan catatan, melakukan penelitian, dan melakukan analisis pekerjaan, sehingga

mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang dilakukan.

3. Koordinasi

Pengkoordinasian merupakan proses jalinan kerjasama dengan bagian-bagian lain dalam organisasi melalui tukar-menukar informasi dengan orang-orang dibagian yang lain dengan tujuan untuk menghubungkan dan menyesuaikan program-program, memberikan sasaran ke departemen lain, melancarkan hubungan dengan manajer-manajer lain, mengatur pertemuan-pertemuan, memberikan informasi terhadap atasan, kerjasama dengan departemen lain.

4. Evaluasi

Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat dan pengharap terhadap usulan, laporan atau observasi tentang prestasi kerja, melakukan prestasi kerja, melakukan pemeriksaan terhadap produk, permintaan-permintaan, menilai usulan-usulan dan saran-saran serta ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.

5. Pengawasan

Pengawasan adalah mengukur dan mengkoreksi kinerja individu untuk memastikan bahwa apa yang terjadi sesuai dengan rencana. Pengawasan dilakukan dengan cara mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, memberikan nasihat kepada bawahan, melatih bawahan, menjelaskan tentang aturan-aturan pekerjaan, penugasan, tindakan pendisiplinan, menangani keluhan-keluhan dari bawahan.

6. Pemilihan Staff

Memelihara kondisi kerja dari satu atau beberapa unit yang dipimpin, dengan mengidentifikasi kekuatan kerja, inventarisasi orang-orang yang ada dan merekrut tenaga kerja, melakukan wawancara pekerjaan, pemilihan karyawan, menempatkan, mempromosikan, menilai merencanakan karir, kompensasi dan pelatihan pengembangan calon atau

pelaksana yang ada sehingga tugas-tugas dapat dicapai secara efektif dan efisien.

7. Negosiasi

Negosiasi yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang-barang atau jasa, negosiasi pajak, menghubungkan para pemasok, melakukan perundingan dengan para wakil agen ataupun konsumen.

8. Perwakilan

Melakukan kepentingan umum atas organisasi, melakukan pidato-pidato, konsultasi untuk kontrak dengan individu atau kelompok-kelompok diluar individu, pidato-pidato untuk umum, kampanye-kampanye masyarakat, meluncurkan hal-hal baru, serta menghadiri konferensi-konferensi.

Menurut Friyanti (2016) anggaran berbasis kinerja memuat indikator kinerja yang bertujuan menyelaraskan tujuan dan sasaran yang akan dicapai dari suatu kegiatan dengan kebijakan dan program. 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 angka 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.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah adalah kinerja manajer organisasi sektor publik dalam melaksanakan kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi,

pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan/pengaturan staff, negosiasi, dan perwakilan.

2.1.2 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) / Organisasi Perangkat Daerah (OPD)

Dengan pertimbangan untuk melaksanakan ketentuan Pasal 232 ayat (1) Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, Presiden pada tanggal 15 Juni 2016 telah menandatangani Peraturan Pemerintah Nomor (PP) 18 tahun 2016 tentang Perangkat Daerah. Dalam PP tersebut dijelaskan, bahwa Perangkat Daerah adalah unsur pembantu kepala Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dalam penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.

Pembentukan Perangkat Daerah, menurut PP tersebut, dilakukan berdasarkan asas: a. Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah; b. intensitas Urusan Pemerintahan dan potensi Daerah; c. efisiensi; d. efektivitas; e. pembagian habis tugas; f. rentang kendali; g. tata kerja yang jelas; dan h. Fleksibilitas. “Pembentukan dan susunan Perangkat Daerah ditetapkan dengan Perda, yang berlaku setelah mendapat persetujuan dari Menteri (Mendagri, red) bagi Perangkat Daerah provinsi dan dari gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat bagi Perangkat Daerah kabupaten/kota,” bunyi Pasal 3 ayat (1,2) PP tersebut.

Menteri atau gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat, lanjut PP ini, menyampaikan jawaban menyetujui seluruhnya atau menyetujui dengan perintah perbaikan Perda kepada gubernur atau bupati/wali kota paling lambat 15 (lima belas) Hari sejak diterimanya Perda. “Apabila dalam waktu 15 (lima belas) Hari, Menteri atau gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat tidak memberikan jawaban, Perda sebagaimana dimaksud dianggap telah mendapat persetujuan,” bunyi Pasal 3 ayat (6) PP tersebut.

Ditegaskan dalam PP ini, dalam hal Menteri atau gubernur sebagai wakil Pemerintah Pusat menyetujui dengan perintah perbaikan, maka Perda tersebut harus disempurnakan oleh kepala Daerah bersama DPRD sebelum diundangkan. Disebutkan dalam PP itu, bahwa Perangkat Daerah provinsi terdiri atas: a.

sekretariat Daerah; b. sekretariat DPRD; c. inspektorat; d. dinas; dan e. Badan. Adapun Perangkat Daerah kabupaten/kota terdiri atas: a. sekretariat Daerah; b. sekretariat DPRD; c. inspektorat; d. dinas; e. badan; dan f. kecamatan. (sumber: sekretariat kabinet <http://setkab.go.id>).

Selanjutnya Satuan Kerja Perangkat Daerah disingkat SKPD adalah perangkat Pemerintah Daerah (Provinsi maupun Kabupaten/Kota) di Indonesia. Saat ini SKPD disebut dengan istilah Organisasi Perangkat Daerah (OPD). SKPD/OPD merupakan sebagai pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik. Dasar hukum yang berlaku sejak tahun 2004 untuk pembentukan SKPD/OPD adalah Pasal 120 UU no. 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Secara umum perangkat daerah atau sering disebut Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) / Organisasi Perangkat Daerah (OPD) bertugas membantu penyusunan kebijakan, koordinasi, dan pelaksanaan kebijakan yang menjadi urusan daerah.

2.1.3 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dianggap sebagian orang untuk memenuhi kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi dari para anggota organisasi. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh kedua belah pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat dan penerima keputusan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran daerah serta pelaksanaan untuk mencapai target anggaran tersebut

Menurut Sumaryadi dalam Friyanti (2016) partisipasi berarti peran serta seseorang atau kelompok masyarakat dalam proses pembangunan baik pernyataan maupun kegiatan dengan memberi masukan pikiran, tenaga, waktu, keahlian, modal dan materi, serta ikut memanfaatkan dan menikmati hasil-hasil pembangunan. Argyris (1964) dalam Friyanti (2016) partisipasi sebagai alat untuk mencapai tujuan, mengintegrasikan kebutuhan individu dan organisasi, sehingga partisipasi dapat diartikan sebagai pengaruh, pendelegasian prosedur-prosedur, keterlibatan dalam pengambilan keputusan dan suatu pemberdayaan.

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, para individual terlibat dan mempunyai pengaruh dalam pembuatan keputusan terhadap para individu tersebut menurut Supomo dan Indriantoro (1998) dalam Mulyani (2016). Dalam pengertian yang lebih luas, partisipasi merupakan inti dari proses demokratis dan oleh karena itu tidak alamiah jika diterapkan dalam struktur organisasi yang otoriter.

Dalam konteks yang lebih spesifik, partisipasi penyusunan anggaran merupakan proses para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran.

Friyanti (2016) menyatakan bahwa; Partisipasi yang baik membawa beberapa keuntungan sebagai berikut: (1) memberi 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.

Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan yang pada umumnya mencakup jangka waktu satu tahun dan dinyatakan dalam satuan moneter. Menurut Mahsun (2006:145) anggaran merupakan perencanaan jangka pendek pada organisasi yang menerjemahkan berbagai program kedalam rencana keuangan tahunan yang lebih kongkret, khususnya anggaran pemerintah (organisasi publik) memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Untuk membantu menentukan kebutuhan masyarakat dan sifatnya sangat vital seperti: air, listrik, kesehatan, pendidikan, dan fasilitas umum;
2. Alat untuk mewujudkan kebijakan pemerintah dalam membangun kemakmuran bangsa dan negara melalui kebijakan fiskal;
3. Sebagai saran untuk mewujudkan kesejahteraan rakyat.

Anggaran menurut Atkinson (1997) dalam Mulyani (2016) merupakan rencana yang diekspresikan secara kuantitatif dalam satuan uang untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan, semua organisasi harus menyiapkan anggaran. Proses penyiapan (penyusunan) anggaran tersebut dengan

penganggaran (*budgeting*). Setiap entitas baik yang profit motif maupun non-profit motif dapat memperoleh manfaat dari perencanaan dan pengendalian yang disediakan oleh anggaran. Perencanaan yang melihat ke depan (*looking a head*), berkaitan dengan penentuan tindakan yang akan diambil untuk mencapai tujuan tertentu, sedangkan pengendalian memandang kebelakang (*looking backward*), berkaitan dengan hasil yang telah direncanakan sebelumnya (Hansen dan Lesmana :2011).

Menurut *Government Accounting Standars Board* (GABS) dalam Mulyani (2016), definisi anggaran (*Budget*) yaitu rencana keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu. Anggaran juga merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan dalam satuan barang/jasa, sebagai alat manajemen dalam mencapai tujuan dari suatu organisasi (Nafarin, 2004:11).

Anggaran adalah rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam suatu periode yang tertuang secara kuantitatif (Sasongko dan Safrida, 2013:2). Secara umum anggaran bertujuan untuk memberikan pedoman dan acuan bagi pemerintah dalam menjalankan operasi dan aktivitas sehari-hari. Tujuan utama penyusunan anggaran adalah untuk menyediakan informasi kepada pihak manajemen yang akan digunakan oleh manajemen dalam proses pengambilan keputusan.

Menurut Nafarin (2004:15), secara spesifik tujuan disusunnya anggaran adalah sebagai berikut:

1. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana sehingga dapat memudahkan dalam pengawasan.
4. Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran dapat lebih jelas dan nyata terlihat.
5. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Terdapat beberapa jenis anggaran yang diungkap Anthony dan Goindarajan (2005), meliputi :

- Anggaran operasi adalah anggaran yang berisi pendapatan dan biaya-biaya dalam satu periode
- Anggaran modal adalah menyatakan proyek-proyek yang telah disetujui, ditambah jumlah sekaligus untuk proyek-proyek kecil yang tidak memerlukan persetujuan tingkat yang lebih tinggi.
- Anggaran neraca adalah menunjukkan implikasi neraca dari keputusan-keputusan yang tercakup dalam anggaran operasional maupun anggaran modal
- Anggaran laporan arus kas

Fungsi anggaran sama dengan fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan. Hal ini karena anggaran merupakan alat manajemen dalam melaksanakan perannya. Menurut Nafarin (2004:20) fungsi anggaran adalah sebagai berikut:

a) Fungsi Perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis yang menuntut pemikiran teliti, karena anggaran merupakan gambaran yang lebih jelas dalam unit dan utang.

b) Fungsi Pelaksana

Anggaran merupakan pedoman dalam pelaksanaan pekerjaan, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan.

c) Fungsi Pengawasan

Anggaran merupakan alat pengendalian atau pengawasan. Pengawasan berarti melakukan evaluasi atas pelaksanaan pekerjaan. Menurut Bastian (2006:164) menyebutkan beberapa fungsi anggaran diantaranya yaitu:

1. Anggaran merupakan hasil akhir dari proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan di masa mendatang.
3. Anggaran sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan sebagai unit kerja antara atasan dan bawahan.
4. Anggaran sebagai pengendalian unit kerja.

5. Anggaran sebagai motivasi dan perusasi dan tindakan efektif dan efisien dalam pencapaian visi organisasi.
6. Anggaran merupakan instrumen politik.
7. Anggaran merupakan instrumen kebijakan fiscal.

Penganggaran merupakan suatu proses yang cukup rumit pada organisasi sektor publik, termasuk diantaranya pemerintah daerah. Berbeda dengan anggaran sektor swasta, anggaran pada sektor swasta merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya anggaran pada sektor publik justru harus diinformasikan kepada publik dan di diskusikan agar mendapat saran.

Karakteristik sektor publik Menurut Bastian (2006) adalah :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan non keuangan
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, misalnya satu atau beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi daripada penyusunan anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat dirubah dalam waktu kondisi tertentu.

Menurut Mulyani (2016) mengenai partisipasi dalam proses manajemen menyimpulkan secara garis besar penyusunan anggaran dibagi menjadi 3 kelompok, yaitu:

- *Top down approach* (bersifat dari atas-ke-bawah)
Dalam penyusunan anggaran ini, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah sehingga pelaksanaan anggaran hanya melakukan apa saja yang telah disusun. Pendekatan ini jarang berhasil karenan mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana anggaran.
- *Bottom up approach* (bersifat dari bawah-ke-atas)
Pada *bottom up approach*, anggaran sepenuhnya disusun oleh bawahan dan selanjutnya diserahkan ke atasan untuk mendapatkan pengesahan. Dalam pendekatan ini, manajer tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya nggaran. Pendekatan dari bawah ke atas dapat menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran, tetapi apabila tidak dikendalikan dengan hati-hati dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan perusahaan.
- Kombinasi *top down* dan *bottom up*
Kombinasi antara kedua pendekatan inilah yang paling efektif. Pendekatan ini menekankan perlunya interaksi antara atasan dan bawahan secara

bersama-sama menetapkan anggaran yang terbaik bagi perusahaan. Partisipasi anggaran ini mempunyai dampak positif terhadap motivasi manajerial.

Berdasarkan kutipan diatas dinyatakan bahwa anggaran merupakan suatu perencanaan yang disusun untuk periode waktu tertentu yang akan direalisasikan dalam jangka waktu kedepan, anggaran juga menjadi indikator kinerja dalam arti seberapa besar terserap sesuai dengan peruntukannya dalam melaksanakan pembangunan pada masing-masing SKPD/OPD. Sehingga dalam proses partisipasi penyusunan anggaran, para penyusun anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasikan perencanaan yang telah disusun sebelumnya.

2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis (1979) dalam Mulyani (2016), menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan meyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini meyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Locke & Lathan (1984) dalam Mulyani (2016) menyatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Jadi kejelasan sasaran anggaran akan mendorong manajer lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas.

Sebagai tolak ukur pencapaian kinerja anggaran daerah sangat diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Mardiasmo (2002) dalam Sitepu (2016) menyatakan bahwa anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan kepada upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetaokan. Pentingnya anggaran dapat dilihat dari aspek sebagai 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 yang ada terbatas.

Menurut Putra (2013), bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

- ☐ Sasaran harus spesifik bukan samar-samar
- ☐ Sasaran harus menantang namun dapat dicapai

Menurut Locke dan Latham (1984) dalam Mulyani (2016) agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan, yaitu:

1. Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan
2. Kinerja, menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang diukur
3. Standar, menetapkan standar atau target yang ingin dicapai
4. Jangka Waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
5. Sasaran Prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
6. Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
7. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

Keterlibatan individu dalam penyusunan anggaran akan membuatnya memahami sasaran yang akan dicapai oleh anggaran tersebut, serta bagaimana akan mencapainya dengan menggunakan sumber yang ada. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai.

Karena begitu luasnya kejelasan anggaran, maka tujuan anggaran harus dinyatakan secara spesifik, jelas dan dapat dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung jawab. Beberapa penelitian yang diungkap menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik dan hanya akan mendorong karyawan melakukan yang terbaik. Kejelasan anggaran diharapkan dapat membantu atasan untuk mencapai tujuan perusahaan sebagaimana yang tercantum dalam perencanaan anggaran, sehingga secara logis kinerja dapat tercapai.

2.1.5 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Sistem pengendalian intern menurut PP No 60 Tahun 2008 yang mengatur tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh

pimpinan dan tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut PP No 60 Tahun 2008, sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah.

Definisi Pengendalian Intern yang dikemukakan Mulyadi (2002) yaitu:

“Segala sesuatu yang meliputi semua cara-cara yang digunakan oleh pimpinan perusahaan untuk mengawasi/mengendalikan perusahaan. Dalam pengertian pengendalian intern meliputi : Struktur organisasi, formulir-formulir dan prosedur pembukuan dan laporan (administrasi), budget dan standart pemeriksaan intern dan sebagainya”.

Menurut Coso report (2008) definisi pengendalian intern adalah sebagai berikut :

“Pengendalian intern mencakup organisasi dan semua metode serta tindakan yang telah digunakan dalam perusahaan untuk mengamankan aktivitya, mengecek kecermatan dan keandalan dari data akuntansinya, memajukan efisiensi operasi, dan mendorong ketaatan pada kebijakan-kebijaksanaan yang telah ditetapkan pimpinan”.

Pengendalian intern adalah proses yang dirancang untuk menyediakan jaminan yang layak mengenai pencapaian dari sasaran manajemen dalam kategori sebagai berikut; (1) keandalan laporan keuangan, (2) efektivitas dan efisiensi dari operasional dan (3) pemenuhan dengan ketentuan hukum dan peraturan yang biasa diterapkan menurut Arens (2008) dalam Fiyanti (2016).

Untuk memperbaiki kinerja pemerintah perlu diciptakannya sistem pengendalian intern pemerintah agar instansi pemerintah dapat mengetahui dana publik yang digunakan oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah (Rosdiana : 2010). Dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Intern Pemerintah merupakan sistem yang harus diterapkan dalam lingkungan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam meningkatkan transparansi, akuntabilitas dan kinerja manajerial dalam penyusunan laporan keuangan, serta peningkatan kinerja pada pemerintahan tersebut.

Dalam pasal 3 PP No 6 Tahun 2008 disebutkan bahwa SPIP meliputi hal-hal sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian yang lain, menyediakan disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian meliputi penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi yang sesuai kebutuhan, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, perwujudan peran aparat pengawasan intern, dan hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait. Disisi lain lingkungan pengendalian juga berkaitan dengan orang, moralitas, integritas, kejujuran, dan kompetensi. Pimpinan instansi pemerintah dan seluruh organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat melalui: (1) Penegakan integritas dan nilai etika, (2) Komitmen terhadap kompetensi, (3) Kepemimpinan yang kondusif, (4) Pembentukan struktur organisasi, (5) Pendelegasian tugas dan wewenang, (6) Penyusunan dan penerapan kebijakan SDM dan (7) Perwujudan peran pengawas internal. Menurut Arens (2004) lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap dari manajemen puncak, para direktur, dan pemilik dari suatu entitas mengenai pengendalian internal dan arti penting bagi entitas yang bersangkutan.

2. Pengendalian Risiko

Risiko akan selalu dihadapi oleh semua organisasi dan instansi tanpa melihat ukuran, struktur atau industri suatu organisasi atau instansi tersebut. Tidak hanya pimpinan yang bertanggung jawab atas penilaian risiko yang akan dihadapi oleh organisasi atau instansi pemerintah, melainkan seluruh pegawai yang ada di dalamnya harus mampu mengidentifikasi, mengevaluasi, serta memantau kejadian yang akan menghambat pencapaian visi dan misi organisasi. Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan Instansi Pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun pada tingkat kegiatan.

Selanjutnya instansi pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif resiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut, baik yang bersumber dari dalam maupun dari luar instansi. Terdapat resiko yang telah diidentifikasi, dianalisis untuk mengetahui pengaruhnya terhadap pencapaian tujuan. Pimpinan instansi pemerintah merumuskan pendekatan manajemen resiko dan kegiatan pengendalian resiko yang diperlukan untuk memperkecil resiko

3. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan instansi pemerintah untuk mengurangi resiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian resiko. Kegiatan pengendalian yang diterapkan dalam suatu instansi pemerintah dapat berbeda dengan yang diterapkan pada instansi pemerintah lain. Perbedaan penerapan ini antara lain disebabkan oleh perbedaan visi, misi dan tujuan, lingkungan dan cara beroperasi, tingkat kerumitan organisasi, sejarah dan latar belakang budaya, serta resiko yang dihadapi.

Kegiatan pengendalian membantu dalam hal memastikan bahwa arahan pimpinan instansi pemerintah dilaksanakan. Kegiatan atau aktivitas pengendalian harus efisien dan efektif dalam pencapaian tujuan organisasi. Kegiatan ini terdiri dari (1) Reviu atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan, (2) Pembinaan sumber daya manusia, (3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi, (4) Pengendalian fisik aset, (5) Penetapan dan revie atas indikator dan ukuran kerja, (6) Pemisahan fungsi, (7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian, (8) Pencatatan yang akurat, (9) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, (10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya dan (11) Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi yang berhubungan perlu diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasi dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan para pihak memahami tanggung jawab. Sistem informasi menghasilkan laporan, kegiatan usaha, keuangan dan informasi yang cukup untuk memungkinkan pelaksanaan dan pengawasan kegiatan instansi pemerintah. Informasi yang dibutuhkan tidak

hanya internal namun juga eksternal. Komunikasi yang efektif harus meluar seluruh jajaran organisasi dimana seluruh pihak harus menerima pesan yang jelas dari manajemen puncak yang bertanggung jawab pada pengawasan. Semua pegawai harus paham peran mereka dalam sistem pengendalian intern seperti juga hubungan kerja antar individu.

Informasi dan komunikasi pada dasarnya merupakan pendukung dari elemen sistem pengendalian intern lainnya, yang juga menjadi inti yaitu manajemen dan karyawan dapat memperoleh informasi dan dapat berkomunikasi dengan atasan atau rekan kerjanya yang memungkinkan mereka memahami tugas dan tanggung jawab secara baik. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan harus memenuhi beberapa hal yaitu: (1) Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi dan (2) Mengelola, mengembangkan dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

5. Monitoring atau Pemantauan

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya dapat segera ditindak lanjuti rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya. Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan. Evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, perbandingan, rekonsiliasi dan tindak lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

2.1.6 Teori Kontinjensi

Pendekatan teori kontinjensi mengidentifikasi bentuk-bentuk optimal pengendalian organisasi di bawah kondisi operasi yang berbeda dan mencoba untuk menjelaskan bagaimana prosedur operasi pengendalian organisasi tersebut. Pendekatan sistem pengendalian internal pada kinerja manajerial didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem pengendalian intern secara universal selalu tepat untuk dapat diterapkan pada setiap organisasi, tetapi hal ini tergantung pada faktor kondisi atau situasi yang ada dalam organisasi.

Menurut Otley (1980) para peneliti telah menerapkan pendekatan

kontinjensi guna menganalisis dan mendesain sistem kontrol. Beberapa peneliti dalam bidang sistem pengendalian intern melakukan pengujian untuk melihat hubungan variabel-variabel kontekstual seperti ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas, struktur dan kultur organisasional, ketidakpastian strategi dengan desain sistem pengendalian intern.

Pendekatan kontinjensi menarik minat para peneliti karena mereka ingin mengetahui apakah tingkat keandalan suatu sistem pengendalian intern akan selalu berpengaruh sama pada setiap kondisi atau tidak. Berdasarkan teori kontinjensi maka terdapat faktor situasional lain yang mungkin akan saling berinteraksi dalam suatu kondisi tertentu. Diawali dari pendekatan kontinjensi ini maka muncul lagi kemungkinan bahwa desentralisasi juga akan menyebabkan perbedaan kebutuhan informasi tentang sistem pengendalian intern.

2.2 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial SKPD/OPD dapat dilihat dalam tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Dependen/ Independen	Hasil
1	Deki Putra (2013)	Pengaruh Akuntabilitas Publik Dan Kejelasan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah	- Akuntabilitas publik - Kejelasan anggaran - Kinerja manajerial	Akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah (SKPD)
2	Meria Solina (2014)	Pengaruh Akuntabilitas Publik Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Struktur Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pada SKPD Kota Tanjung Pinang	- Akuntabilitas publik - Partisipasi anggaran - Kejelasan sasaran anggaran - Struktur desentralisasi - Kinerja manajerial	Akuntabilitas publik, partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD di Kota Tanjung Pinang
3	Ita Friyanti (2016)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial Aparat Pemerintahan (Studi Kasus Pemerintah Daerah Indramayu)	- Partisipasi Penyusunan Anggaran - Kejelasan Anggaran - Umpan Balik - Evaluasi Anggaran - Sistem Pengendalian Intern Pemerintah - Kinerja Manajerial	Partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan anggaran, umpan balik, evaluasi anggaran, dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial aparat pemerintah daerah Indramayu.
4	Sri Mulyani (2016)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah)	- Akuntabilitas Publik - Partisipasi Penyusunan Anggaran - Kejelasan Sasaran Anggaran - Struktur	Secara simultan akuntabilitas publik, partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, struktur desentralisasi, sistem pengukuran kinerja, kompensasi, etika kerja, dan komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajer di dinas

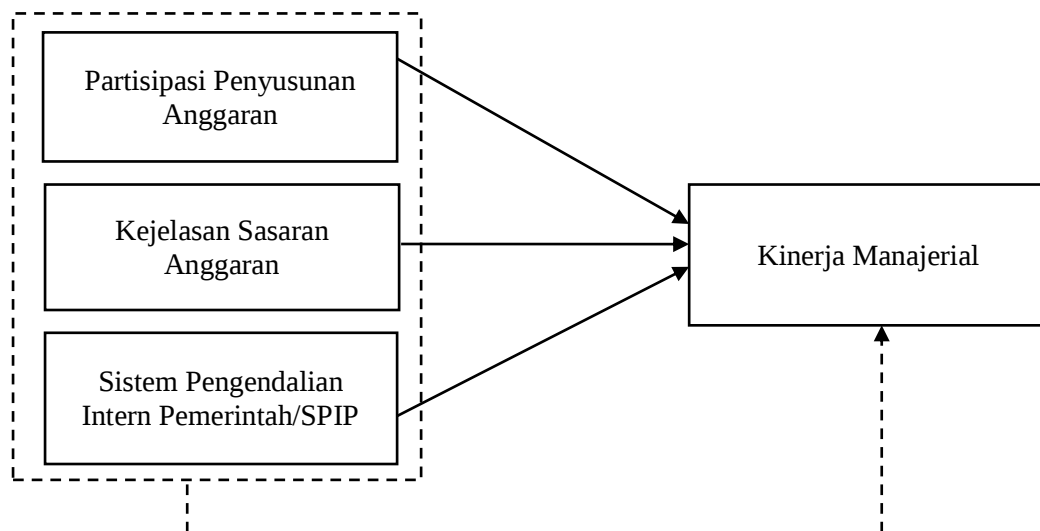
		Kabupaten Kampar)	- Desentralisasi - Sistem Pengukuran Kinerja - Kompensasi - Etika Kerja - Komitmen Profesional - Kinerja Manajerial	kabupaten Kampar.
--	--	----------------------	--	-------------------

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dimaksudkan sebagai konsep untuk menjelaskan dan mengungkapkan keterkaitan antara variabel yang akan diteliti berdasarkan batasan dan rumusan masalah. Sugiyono (2013), menyatakan bahwa “kerangka pemikiran merupakan konsep yang menggambarkan hubungan antara teori dengan berbagai faktor yang teridentifikasi sebagai masalah riset”.

Kinerja manajerial sebagai variabel dependen adalah suatu kinerja yang secara kualitas dan kuantitas dicapai oleh pegawai atau karyawan serta atasan dalam melaksanakan tugasnya. Hasil kerja yang dicapai dalam kegiatan-kegiatan manajerial diantaranya: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, pengaturan staff, negosiasi serta representasi, kinerja manajerial sangat diperlukan dalam satuan kerja/instansi pada lingkungan pemerintah. Sebagai variabel independennya ada 3 (tiga) yaitu: Partisipasi penyusunan anggaran sebagai (X1) merupakan proses penyusunan anggaran yang dilakukan pada suatu organisasi atau satuan kerja, dalam penyusunan anggaran terdapat beberapa orang yang berpartisipasi dalam, proses yang dilakukan akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasikan perencanaan yang dibuat. Kejelasan sasaran anggaran sebagai (X2) adalah sesuatu diperuntukkan untuk mengatur perilaku pegawai, apabila ketidakjelasan anggaran terjadi maka akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung dan tidak termotivasi dalam pencapaian target kinerja. Sistem pengendalian intern pemerintah sebagai (X3) merupakan suatu sistem yang harus diterapkan dalam lingkungan pemerintahan agar terciptanya suatu pengendalian dalam organisasi/satuan kerja untuk dapat meningkatkan transparansi, akuntabilitas dan peningkatan kinerja para pegawai pada

organisasi/satuan kerja tersebut, serta sistem ini diharapkan dapat menentukan, mengendalikan, mengawasi serta memastikan suatu fungsi terlaksana dengan aturannya.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Keterangan :

————→ = Pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen

- - - - - → = Pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2009), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan”. Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian, dan kerangka pemikiran maka peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

H2: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial

H3: Sistem pengendalian intern pemerintah/SPIP berpengaruh terhadap kinerja manajerial

H4: Secara simultan partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan sistem pengendalian intern pemerintah secara bersama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.