

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Anggaran Publik

##### 2.1.1 Pengertian Anggaran Publik

Bastian (2010:191) menyatakan bahwa :

“Anggaran diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau periode mendatang”.

*Governmental Accounting Standards Board (GASB)* mendefinisikan anggaran sebagai berikut :

“Anggaran merupakan rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu”.

Mardiasmo (2009:61) menyatakan bahwa :

“Anggaran publik merupakan instrumen atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik”.

Ihyaul Ulum (2004:109) menyatakan bahwa :

“Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter”.

### 2.1.2 Jenis Anggaran Publik

Menurut Mardiasmo (2009:66) anggaran dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Anggaran Operasional (*Operating/ Current Budget*)

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan, misalnya belanja rutin (*recurrent expenditure*) yaitu pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah.

2. Anggaran Modal (*Capital/Investment Budget*)

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, peralatan dan sebagainya.

Pada pemerintahan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, anggaran yang disusun pemerintah terdiri dari :

1. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah pusat yang ditetapkan oleh Undang-Undang.

2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah merupakan rencana keuangan tahunan daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Abdul Halim (2004:24) menyatakan bahwa :

“Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana kegiatan pemerintah daerah yang dituangkan dalam bentuk angka dan menunjukkan adanya sumber penerimaan yang merupakan target minimal dan biaya yang merupakan target maksimal untuk suatu periode anggaran”.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah, asas desentralisasi adalah penyerahan wewenang pemerintahan oleh pemerintah kepada daerah otonom untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pemerintah daerah menyusun Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah selanjutnya disebut APBD adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

### **2.1.3 Fungsi Anggaran Publik**

Anggaran publik yang disusun oleh pemerintah memiliki fungsi yang menghubungkan anggaran dengan pemimpin dan pelaksana yang terkait di dalamnya.

Mardiasmo (2009:63) menyatakan fungsi anggaran adalah sebagai berikut :

#### **1. Anggaran Sebagai Alat Perencanaan (*Planning Tool*)**

Anggaran dijadikan sebagai tujuan atau target yang ditetapkan periode tertentu. Dalam rangka pencapaian rencana jangka pendek, manajemen perlu menyusun anggaran sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan.

2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian (*Control Tool*)

Anggaran digunakan untuk menghindari pembelanjaan anggaran secara berlebihan atau dibawah nilai anggaran dan salah sasaran (*misappropriation*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan prioritas.

3. Anggaran Sebagai Alat Kebijakan Fiskal (*Fiscal Tool*)

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal karena dalam anggaran dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi dan mengkoordinasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Anggaran Sebagai Alat Politik (*Political Tool*)

Anggaran sebagai alat politik, yaitu dalam anggaran dapat dilihat komitmen pengelola dalam melaksanakan program yang telah dijanjikan.

5. Anggaran Sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi (*Coordination and Communication Tool*)

Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi karena dalam penyusunan anggaran akan melibatkan setiap unit kerja yang terdapat dalam organisasi. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya pencapaian tujuan organisasi secara tidak konsisten.

6. Anggaran Sebagai Alat Evaluasi atau Penilaian Kinerja (*Performance Measurement Tool*)

Anggaran sebagai alat penilaian kinerja karena merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja. Dalam anggaran, kinerja pelaksana

anggaran akan dinilai berdasarkan pencapaian target dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang ditetapkan.

#### 7. Anggaran Sebagai Alat Motivasi (*Motivation Tool*)

Anggaran digunakan sebagai alat untuk memotivasi pimpinan dan stafnya agar bekerja ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi.

#### 8. Alat Menciptakan Ruang Publik (*Public Sphere*)

Masyarakat, Lembaga Swadaya Masyarakat dan berbagai organisasi kemasyarakatan terlibat dalam proses penganggaran publik.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, anggaran memiliki fungsi sebagai berikut :

1. Anggaran merupakan alat kebijakan publik
2. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja pendapatan dan pembiayaan yang diinginkan.
3. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
4. Anggaran menjadi landasan penilaian kinerja.
5. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

Seluruh pimpinan dan para staf harus memiliki kualifikasi yang memadai dan memiliki pengetahuan, keterampilan serta pola pikir yang mendukung penerapan anggaran yang sesuai dengan target kinerja dan tujuan yang ditetapkan. Hal ini dikarenakan salah satu tujuan penyusunan anggaran adalah untuk mengkomunikasikan harapan pimpinan kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.

Bastian (2010:191) menyatakan bahwa fungsi anggaran publik meliputi :

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 internal yang menghubungkan berbagai unit kerja dan mekanisme kerja atasan serta bawahan.
4. Anggaran sebagai alat pengendalian unit kerja.
5. Anggaran sebagai alat motivasi dan persuasi tindakan yang efektif serta efisien dalam pencapaian visi organisasi.

#### **2.1.4 Karakteristik Anggaran Publik**

Karakter anggaran meliputi keseragaman keseluruhan transaksi, keteraturan penyerahan rancangan tiap periode anggaran, akurasi estimasi pendapatan dan pengeluaran berdasarkan persetujuan dan dipublikasikan.

Bastian (2010:193) menyatakan karakteristik anggaran publik terdiri dari :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
2. Anggaran mencakup jangka waktu tertentu, yaitu satu atau beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran yang ditelaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Anggaran yang telah disusun hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

#### **2.1.5 Prinsip Anggaran Publik**

Prinsip anggaran harus dapat diterapkan dalam penganggaran publik.

Mardiasmo (2009:67) menyatakan bahwa prinsip anggaran sektor publik meliputi :

1. Otorisasi Oleh Legislatif

Anggaran publik harus mendapat otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Adanya dana *non-budget* pada dasarnya adalah menyalahi prinsip anggaran yang bersifat *komprehensif*.

3. Kebutuhan Anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.

#### 4. *Nondirectional appropriation*

Jumlah yang disetujui dalam anggaran oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif.

#### 5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan dan multi tahunan.

#### 6. Akurat

Estimasi anggaran tidak meliputi cadangan yang tersembunyi yang dapat menimbulkan pemborosan, inefisiensi dan dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.

#### 7. Jelas

Anggaran disusun secara sederhana, dapat dipahami dan mudah dipahami oleh masyarakat.

#### 8. Diketahui publik

Anggaran perlu diinformasikan kepada masyarakat atau kepada publik.

Prinsip dasar (azas) yang berlaku pada bidang pengelolaan anggaran sebagaimana bunyi penjelasan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yaitu :

##### 1. Kesatuan

Azas ini menghendaki agar semua pendapatan disajikan dalam satu dokumen anggaran.



## 2. *Universalitas*

Azas ini mengharuskan agar setiap transaksi keuangan ditampilkan secara utuh dalam dokumen anggaran.

## 3. Tahunan

Azas ini membatasi masa berlakunya anggaran untuk suatu tahun tertentu.

## 4. Spesialitas

Azas ini mewajibkan agar kredit anggaran yang disediakan terinci secara jelas peruntukannya.

## 5. Akrual

Azas ini menghendaki anggaran suatu tahun anggaran dibebani untuk pengeluaran yang seharusnya dibayar, atau menguntungkan anggaran untuk penerimaan yang seharusnya diterima, walaupun sebenarnya belum dibayar atau belum diterima pada kas.

## 6. Kas

Azas ini menghendaki anggaran suatu tahun anggaran dibebani pada saat terjadi pengeluaran atau penerimaan uang dari ke kas daerah.

### 2.1.6 Tahapan dalam Siklus Anggaran Publik

Prinsip-prinsip pokok dalam siklus anggaran perlu diketahui dan dikuasai dengan baik oleh penyelenggara pemerintahan. Tahapan dalam siklus anggaran menurut Mardiasmo (2009:67) terdiri atas :

#### 1. Tahap Persiapan Anggaran

Pada tahap persiapan, dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia, sehingga penaksiran pendapatan perlu dilakukan secara akurat.

#### 2. Tahap Ratifikasi

Pada tahap ratifikasi, pimpinan eksekutif harus memiliki kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan dari pihak legislatif.

#### 3. Tahap Implementasi

Tahap dimana anggaran dilaksanakan berdasarkan program yang telah ditetapkan. Pada tahap ini yang paling penting adalah, perlunya manajer keuangan publik untuk memiliki sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen.

#### 4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi

Tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap pelaporan anggaran dan evaluasi tidak akan menemukan banyak masalah.

Bastian (2010:208) menyatakan siklus penganggaran publik terdiri dari tahapan berikut :

1. Penetapan prosedur dan tim penganggaran tahun terkait.

Dibutuhkan prosedur yang memberikan arahan yang jelas dan sebagai pengendalian agar anggaran yang disusun tidak mengandung kesalahan yang material. Tim penganggaran akan bertugas menyusun anggaran tahun terkait.

2. Penetapan dokumen standar harga.

Dokumen standar harga ditujukan untuk mengendalikan harga berbagai kebutuhan organisasi (barang dan jasa).

3. Penyebaran dan pengisian formulir rencana kerja dan anggaran.

Formulir program kerja dan anggaran tahun terkait akan disebar. Pedoman pengisian formulir rencana kerja dan anggaran adalah dokumen standar harga serta *draft* atau dokumen perencanaan yang telah dibuat sebelumnya.

4. Rekapitulasi kertas kerja.

Rekapitulasi adalah proses meringkas atau mengumpulkan data dari kertas kerja.

5. Pembahasan dan perubahan dan penyelesaian *draft* anggaran pendapatan dan belanja.

Dilakukan pembahasan anggaran periode berikutnya berdasarkan kertas kerja anggaran dan rencana kerja final, selanjutnya menyelesaikan *draft*

anggaran yang dibuat dan memastikan telah sesuai dengan perencanaan tanpa kesalahan.

6. Penetapan anggaran pendapatan dan belanja.

*Draft* anggaran kemudian ditetapkan menjadi anggaran.

Mekanisme penyusunan anggaran publik oleh pemerintah daerah (APBD) menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 adalah sebagai berikut :

- Pemerintah Daerah menyampaikan kebijakan umum APBD (KUA) tahun anggaran berikutnya sesuai Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), sebagai landasan penyusunan RAPBD kepada DPRD.
- DPRD membahas KUA (dokumen yang memuat kebijakan bidang pendapatan, belanja, biaya, asumsi yang mendasari untuk satu periode).
- Berdasarkan KUA yang telah disepakati bersama DPRD, Pemerintah Daerah dan DPRD membahas prioritas dan plafon anggaran sementara (PPAS) yaitu rancangan program prioritas dan patokan batas maksimal anggaran yang diberikan kepada SKPD untuk setiap program sebagai acuan bagi SKPD dalam menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD).
- Dalam rangka penyusunan RAPBD, Kepala SKPD selaku pengguna anggaran menyusun RKA SKPD (dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, belanja, program dan kegiatan SKPD) tahun berikutnya yang disusun dengan pendekatan prestasi kerja yang akan dicapai.

- RKA SKPD disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD. Hasil pembahasan disampaikan kepada pejabat pengelola keuangan daerah sebagai bahan penyusunan RAPBD.
- Pemerintah Daerah mengajukan Rancangan Peraturan Daerah (Raperda) disertai penjelasan dan dokumen pendukungnya kepada DPRD. Pembahasan RAPBD dilakukan sesuai Undang-Undang yang mengatur susunan dan kedudukan DPRD.
- DPRD dapat mengusulkan perubahan jumlah penerimaan dan pengeluaran dalam RAPBD.
- APBD yang disetujui DPRD terinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja.

## **2.2 Partisipasi Penyusunan Anggaran**

### **2.2.1 Pengertian Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Hansen dan Mowen (2009:448) menyatakan bahwa :

“Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan manajer tingkat bawah untuk dikomunikasikan kepada manajer yang membantu mengembangkan anggaran yang memenuhi tujuannya”.

Garrison (2006:408) menyatakan bahwa :

“Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan organisasi yang terlihat dalam penyusunan anggaran yang memiliki pengaruh besar terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas target yang telah dicapai.

Ida Bagus (2010:19) menyatakan bahwa :

“Anggaran partisipatif merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau pihak, dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya, dengan kata lain pekerja dan manajer tingkat bawah memiliki suara dalam prosesnya”.

Coryanata (2004) menyatakan bahwa :

“Partisipasi anggaran adalah suatu perilaku, pekerjaan dan aktifitas yang dilakukan oleh aparat pemerintah selama aktivitas penyusunan anggaran berlangsung”.

Pengertian partisipasi dalam anggaran yang dikemukakan oleh Milani (1975) yaitu :

1. Seberapa jauh anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer.
2. Alasan-alasan para atasan pada waktu anggaran dalam proses revisi.
3. Frekuensi menyatakan inisiatif, memberikan usulan dan atau pendapat tentang anggaran kepada atasan tanpa diminta.
4. Seberapa jauh manajer merasa memiliki pengaruh dalam anggaran final.
5. Kepentingan manajer dalam kontribusinya pada anggaran.
6. Frekuensi anggaran didiskusikan oleh para atasan pada waktu anggaran disusun.

Milani (1975) menyatakan bahwa faktor utama yang membedakan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan non partisipasi adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan antara manajer menengah dan manajer bawah, atau atasan dengan bawahan dalam proses penyusunan anggaran dalam suatu unit organisasi.

Syukriy (2010) menyatakan bahwa makna partisipasi anggaran pada pemerintahan daerah adalah dengan dilibatkannya Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD). RKA-SKPD inilah yang merupakan dokumen anggaran partisipatif pemerintah daerah secara internal terkait penentuan alokasi anggaran dan target kinerja yang akan diakomodasi dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kemudian dalam Peraturan Daerah.

Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006 yang kemudian direvisi dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan bahwa dalam penyusunan APBD, tahapan penyusunan rencana kerja anggaran, persetujuan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) dan proses penyusunan APBD melibatkan partisipasi setiap pegawai mulai dari level kepala sub bagian hingga kepala dinas.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, APBD disusun sebagai wujud pengelolaan keuangan dan pertanggungjawaban daerah ditetapkan setiap tahunnya dengan Peraturan Daerah. Penyusunan Anggaran perlu melibatkan Pemerintah Daerah. Dalam rangka penyusunan RAPBD, kepala SKPD selaku pengguna anggaran dan barang bersama dengan tim penyusun (pejabat dan staf SKPD) yang memiliki kompetensi, latar belakang pendidikan dan pengalaman pada bidang perencanaan dan penganggaran daerah menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD) yang merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD dan rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

### **2.2.2 Tujuan dan Manfaat Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Menurut Mardiasmo (2009:68) proses partisipasi penyusunan anggaran publik mempunyai empat tujuan, yaitu :

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi bagian dalam lingkungan pemerintah.
2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemrioritasan.
3. Meningkatkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.



4. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan masyarakat luas.

Tujuan utama yang dapat dicapai melalui partisipasi penyusunan anggaran dikemukakan Milani (1975) yang menyatakan terdapat tiga tujuan utama yaitu :

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

Partisipasi penyusunan anggaran diharapkan meningkatkan kinerja manajerial, yakni ketika tujuan telah direncanakan dan disetujui secara partisipatif, karyawan akan menginternalisasi tujuan tersebut dan akan memiliki tanggungjawab secara personal untuk mencapainya melalui keterlibatan dalam proses anggaran (Milani,1975). Partisipasi penyusunan anggaran mengarah pada keterlibatan individu dalam menyusun anggaran serta pelaksanaannya dalam mencapai target anggaran. Hal tersebut diperlukan agar para manajer merasa puas dan produktif dalam bekerja, dengan demikian akan timbul perasaan untuk selalu berprestasi.

Partisipasi dalam penyusunan penyusunan anggaran memiliki manfaat dalam pelaksanaannya. Kren (1992) menyatakan manfaat partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah sebagai berikut.

1. Mengurangi ketimpangan informasi dalam organisasi.

2. Menimbulkan komitmen yang lebih besar kepada manajer untuk melaksanakan dan memenuhi anggaran dan dapat menciptakan lingkungan yang dapat mendorong perolehan dan penggunaan informasi.

Kesempatan berpartisipasi dalam membuat anggaran dianggap sebagai perwujudan kebutuhan aktualisasi diri para anggota organisasi. Partisipasi anggaran merupakan suatu alat untuk mempertemukan penghargaan dan kebutuhan aktualisasi diri anggota organisasi (Kren,1992).

Pendekatan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan menghasilkan anggaran yang lebih baik, dimana kecenderungan manajer untuk melakukan senjangan semakin berkurang. Para manajer tingkat bawah dan para staf pelaksana memiliki informasi yang lebih akurat daripada atasannya mengenai kondisi bagian yang dipimpinnya. Penelitian ini didasarkan pada gagasan bahwa para manajer bawah dan staf pelaksana seringkali memiliki informasi yang lebih baik mengenai level anggaran yang diperlukan untuk mendukung pelaksanaan aktivitas unit organisasinya daripada atasannya (Dunk,1993).

### **2.2.3 Keunggulan Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Menurut Garrison (2006:381) keunggulan anggaran partisipasi penyusunan anggaran sebagai berikut :

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.

2. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran.
3. Orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendali yang unik, sehingga jika mereka tidak mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:93), partisipasi penyusunan anggaran memiliki dua keunggulan, yaitu :

1. Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada di bawah pengawasan manajer.
2. Anggaran partisipatif menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

Keunggulan partisipasi penyusunan anggaran adalah manajer tingkat menengah dan manajer tingkat bawah akan merasa pendapatnya dihargai sehingga akan terdorong untuk mencapai target anggaran. Estimasi anggaran yang dibuat akan lebih akurat karena penyusunan dilakukan berdasarkan pendapat pelaksana anggaran yang mengetahui kegiatan operasi rutin.

Adanya keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, manajer akan lebih termotivasi untuk mencapai target anggaran yang telah ditetapkan bersama. Dalam anggaran partisipatif terdapat sistem kendali yang unik, dimana kesalahan dan

tanggungjawab terdapat pada penyusunan anggaran itu sendiri, sehingga pelaksana anggaran tidak dapat beralih jika target anggaran sulit untuk dicapai.

#### **2.2.4 Kelemahan Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Partisipasi anggaran memiliki kelemahan dan keterbatasan yang terjadi meskipun pada kondisi yang ideal. Proses dari partisipasi anggaran memberikan kesempatan kepada para manajer untuk menentukan isi dari sebuah anggaran yang akan disusun. Kesempatan ini memungkinkan terjadinya hal yang sebenarnya tidak diinginkan oleh organisasi.

Menurut Hansen Mowen (2009:48) terdapat tiga permasalahan yang akan timbul dalam anggaran partisipatif :

1. Penetapan standar yang terlalu rendah atau terlalu tinggi

Penetapan target anggaran cenderung akan menjadi tujuan individual manajer dalam situasi penganggaran partisipatif, sehingga penetapan target anggaran yang terlalu mudah ataupun terlalu sulit akan dapat menyebabkan turunnya kinerja manajer. Bila target terlalu mudah untuk dicapai, maka manajer mungkin akan kehilangan semangat dan kinerjanya akan menurun sedangkan bila target anggaran terlalu sulit untuk dicapai, kegagalan pencapaian target tersebut akan menyebabkan frustrasi dan mendorong manajer ke arah prestasi kerja yang buruk.

2. Masuknya *slack* (senjangan) anggaran

Anggaran partisipatif menimbulkan kesempatan bagi manajer untuk menciptakan *slack* anggaran. *Slack* anggaran merupakan perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien, dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama. *Slack* anggaran dalam jumlah yang besar dapat merugikan perusahaan, sebab sumber daya yang ada mungkin tidak dapat digunakan secara produktif karena telah terikat di tempat yang sebenarnya tidak membutuhkannya.

3. *Pseudoparticipation* (partisipasi semu)

Hal ini terjadi jika manajer puncak memegang kendali vital atas proses penganggaran dan pada saat yang sama juga mencari partisipasi dari bawahannya. Manajer puncak hanya berusaha untuk mendapatkan penerimaan formal dari bawahannya atas anggaran yang disusun, bukan mencari masukan bagi penyusunan anggaran. *Pseudoparticipation* menyebabkan tidak diperolehnya efek positif perilaku manajer yang diharapkan dari adanya penerapan anggaran partisipatif. Dalam hal ini bawahan terpaksa menyatakan persetujuannya terhadap keputusan yang akan ditetapkan karena manajer puncak membutuhkan persetujuan mereka. Permasalahan tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen agar dapat diminimalisir. Penetapan standar yang terlalu tinggi atau rendah dapat diatasi dengan melibatkan para

manajer berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang tinggi tetapi realistis untuk dicapai.

### **2.2.5 Faktor yang Digunakan Untuk Mengukur Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Terdapat enam indikator yang dapat digunakan untuk mengukur anggaran partisipatif yang dikemukakan oleh Milani (1975) yaitu:

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran

Keikutsertaan merupakan keterlibatan berbagai pihak dalam proses penyusunan anggaran. Keterlibatan yang dimaksud dinyatakan dengan hak untuk mengajukan usulan anggaran. Para pegawai yang ikut serta dan berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran akan merasa bahwa tujuan anggaran merupakan tujuan bersama yang harus dicapai.

2. Kepuasan yang dirasakan dalam penyusunan anggaran

Kepuasan merupakan banyaknya kesempatan untuk berpendapat yang menimbulkan kesesuaian hasil yang dirasakan para pegawai setelah dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran dan perasaan yang dimiliki terhadap terlaksananya anggaran yang sudah ditetapkan secara partisipatif. Kepuasan yang dirasakan pegawai dalam proses penyusunan anggaran, akan memberikan dampak positif terhadap perilaku pegawai yang bersangkutan.

### 3. Kebutuhan memberikan pendapat

Kebutuhan merupakan adanya peranan atau pentingnya partisipasi dari para pegawai dalam proses penyusunan anggaran. Pegawai akan lebih termotivasi untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran jika mereka merasa bahwa perusahaan membutuhkan pandangan dan pendapat mereka.

### 4. Kerelaan dalam memberikan pendapat

Kerelaan merupakan kemauan atau inisiatif dari para pegawai untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran. Kerelaan dapat berupa inisiatif para pegawai untuk mengajukan usulan anggaran tanpa diminta sebelumnya oleh atasan.

### 5. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran final

Besarnya pengaruh dalam hal ini menunjukkan seberapa besar peran dan kontribusi atas informasi dan usulan yang diberikan para pegawai terhadap keputusan anggaran final. Pengaruh dalam proses penyusunan anggaran dinyatakan dengan hak para pegawai untuk berpendapat atas anggaran yang telah ditetapkan.

### 6. Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran disusun

Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan dalam proses penyusunan anggaran mengacu pada ada tidaknya kesempatan bagi para pegawai untuk mengemukakan pendapat atau usulan anggaran. Hal ini juga menunjukkan

ada tidaknya kemauan dari atasan untuk memberi kesempatan bagi para manajer untuk berpartisipasi secara aktif.

## **2.3 Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah**

### **2.3.1 Pengertian Kinerja Aparatur**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, kinerja adalah keluaran atau hasil dari kegiatan atau program yang hendak atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur.

Lijan Poltak Sinambela (2012:6) menyatakan bahwa :

“Kinerja adalah hasil atau tingkatan keberhasilan seseorang atau keseluruhan selama periode tertentu di dalam melaksanakan tugas dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, seperti standar hasil kerja, target atau sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama”.

Mangkunegara (2007:9) menyatakan bahwa :

“Kinerja (prestasi kerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya”.

Dharma Setyawan Salam (2007:169) menyatakan bahwa :

“Aparat pemerintah adalah pekerja yang digaji pemerintah melaksanakan tugas-tugas teknis pemerintahan melakukan pelayanan kepada masyarakat berdasarkan ketentuan yang berlaku”.



Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Aparatur Sipil Negara, aparatur merupakan profesi bagi pegawai negeri sipil dan pegawai pemerintah dengan perjanjian kerja yang bekerja pada instansi pemerintah, diangkat oleh pejabat pembina kepegawaian, disertai tugas dalam suatu jabatan pemerintahan serta digaji berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Veithzal Rivai (2006:309) menyatakan bahwa :

“Kinerja aparatur merupakan perilaku nyata yang ditampilkan setiap orang sebagai prestasi kerja yang dihasilkan sesuai dengan perannya dalam organisasi”.

Vend dan Ferry (1980) menyatakan bahwa

“Kinerja aparatur merupakan pencapaian target yang telah dicapai oleh pegawai pemerintah dalam merealisasikan sasaran organisasi yang telah ditetapkan.

Kinerja aparatur pemerintah dapat disimpulkan sebagai hasil pencapaian oleh pegawai negeri sipil atau aparatur atas target yang telah ditetapkan oleh instansi pemerintah dalam menjalankan tugas dan fungsi pokok pemerintah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 tahun 2014 tentang Aparatur Sipil, jabatan Aparatur Sipil Negara terdiri atas :

1. Jabatan pimpinan tinggi, jabatan administrator dan jabatan fungsional yang berfungsi sebagai penanggungjawab efektivitas instansi yang dipimpin untuk merealisasikan kebijakan pokok pada pemerintah pusat (Kementerian) adalah kepala biro, kepala pusat, sekretaris badan, sekretaris direktorat jenderal, sedangkan pada daerah (Provinsi/Kabupaten/Kota) adalah sekretaris daerah, asisten sekretaris daerah, kepala dinas, kepala biro, kepala badan.
2. Jabatan pimpinan tinggi, jabatan administrator dan jabatan fungsional yang berfungsi sebagai penanggungjawab penyusunan dan realisasi program yang diturunkan dari strategi instansi yang ditetapkan. Pada pemerintah pusat (Kementerian) terdiri dari kepala bagian dan kepala bidang, sedangkan pada tingkat daerah (Provinsi/Kabupaten/Kota) adalah sekretaris badan, sekretaris dinas, kepala bidang dan kepala bagian.
3. Jabatan pimpinan tinggi, jabatan administrator dan jabatan fungsional yang berfungsi sebagai penanggungjawab kegiatan yang dioperasionalkan pada pemerintah pusat (Kementerian) dan pada pemerintah daerah (Provinsi/Kabupaten/Kota) terdiri dari kepala sub bagian dan kepala seksi.

Indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja aparatur pemerintah daerah adalah instrumen yang dikembangkan oleh Van de Vend dan Ferry (1980) yaitu :

1. Pencapaian Target Kinerja Dari Suatu Program

Pegawai mampu menyelesaikan setiap pekerjaan sesuai dengan sasaran kerja yang telah ditetapkan.

2. Ketepatan dan Kesesuaian Hasil

Meliputi kesesuaian antara penggunaan anggaran, perencanaan yang telah ditetapkan dengan hasil kerja.

3. Tingkat Pencapaian Program.

Sasaran kerja, kegiatan dan program telah berhasil dilaksanakan dengan maksimal.

4. Dampak Hasil Kegiatan Terhadap Masyarakat

Kinerja yang dihasilkan memiliki pengaruh yang baik terhadap lingkungan masyarakat.

5. Kesesuaian Realisasi Anggaran Dengan Anggaran

Target yang telah ditentukan disusun dalam bentuk angka atau keuangan, dapat dilaksanakan dengan tepat, dimana target dan hasil memiliki nilai yang sama tanpa sedikitpun selisih.

6. Pencapaian Efisiensi Operasional

Ketepatan antara biaya yang telah dianggarkan sebelumnya dengan pengeluaran untuk melaksanakan program dan kegiatan sebuah organisasi.

## 7. Moral Perilaku Pegawai

Dalam setiap melaksanakan aktivitas perusahaan, pegawai selalu berpedoman kepada peraturan yang berlaku, meliputi perubahan-perubahan yang terjadi pada pegawai saat menjalankan tugas.

### 2.3.2 Manfaat Pengukuran Kinerja

Mardiasmo (2009:121) menyatakan bahwa

“Pengukuran kinerja merupakan suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai pengendalian organisasi karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*”.

Pengukuran kinerja pada manajer publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik dalam menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial.

Manfaat pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2009:122) adalah :

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.

4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
6. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelayanan telah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

### **2.3.3 Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja**

Mardiasmo (2009:112) menyatakan secara umum tujuan sistem pengukuran kinerja adalah :

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik.
2. Untuk mengukur kinerja finansial dan non finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi.
3. Untuk mengakomodasikan pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai *goal congruence*.
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif rasional.

### 2.3.4 Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran daerah yang berorientasi pada kinerja, merupakan salah satu syarat terwujudnya *Good Governance* pada organisasi Pemerintah Daerah. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah serta Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD) disusun berdasarkan pendekatan kinerja. Anggaran yang berorientasi kinerja merupakan anggaran yang mengutamakan pencapaian hasil dari perencanaan alokasi biaya yang ditetapkan dan berkaitan erat dengan visi, misi serta rencana strategis (Bastian, 2010: 202).

Rahardjo Adisasmita (2011:27) mengatakan tiga tahapan kunci dalam penerapan anggaran berbasis kinerja, yaitu :

1. Penetapan tujuan dan strategi pada dasarnya merupakan proses yang memerlukan kesepakatan antara pimpinan dengan para *stakeholders*. Tujuan yang telah disepakati akan menjadi tolak ukur kinerja organisasi yang harus dicapai dalam periode tertentu.
2. Implementasi sistem pengukuran kinerja dalam hal ini dapat diterapkan melalui berbagai media, termasuk diantaranya catatan-catatan tentang program atau kegiatan, laporan dari pihak lain, wawancara, kelompok pemerhati, survey dan pendapat para ahli.
3. Penggunaan informasi kinerja untuk penilaian kinerja, sebaiknya dapat menyajikan gambaran antara lain mengenai tingkat pencapaian tujuan oleh

setiap satuan kerja, indikator-indikator kinerja yang penting pada setiap tujuan dan respon terhadap berbagai macam prioritas program atau kegiatan. Sistem pengukuran kinerja diupayakan agar tidak memerlukan biaya yang relatif besar tetapi dapat menyajikan data yang cukup lengkap, konsisten, akurat atau kesalahan lainnya sebagai akibat negatif dari sistem pengukuran. Informasi kinerja yang baik akan memudahkan bagi pembacanya untuk menilai pencapaian kinerja dari pelaksanaan program atau kegiatan.

#### 2.4 Penelitian Terdahulu

Dari penelitian yang dilakukan sebelumnya, menghasilkan kesimpulan mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah terdapat pada tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Review Penelitian Terdahulu**

<b>Penulis</b>	<b>Judul</b>	<b>Variabel</b>	<b>Hasil</b>
Maria Yanida (2013)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah	X : partisipasi penyusunan anggaran Y : kinerja aparatur pemerintah	Semakin besar tingkat partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran maka kinerja juga akan meningkat
Syukriy Abdullah (2010)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	X1 : partisipasi penyusunan anggaran X2 : kejelasan sasaran anggaran Y : kinerja aparatur	partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparat, kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh pada kinerja aparatur pemerintah daerah

Abdul Rohman (2012)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah : Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi	X1 : partisipasi penyusunan anggaran Y : kinerja aparatur pemerintah Z : komitmen organisasi budaya organisasi, gaya kepemimpinan .	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur faktor situasional yang berpengaruh signifikan pada aparatur adalah komitmen dan kepemimpinan.
Restu Agusti (2012)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dimoderasi Variabel Desentralisasi Dan Budaya Organisasi	X1 : partisipasi penyusunan anggaran Y : kinerja aparatur pemerintah daerah Z : desentralisasi dan budaya organisasi	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah. Desentralisasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja aparatur pmda.
Maria Hehanusa (2010)	Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kinerja Aparat: Integrasi Variabel Intervening dan Variabel Moderating Pada Pemerintah	X : partisipasi penganggaran Y : kinerja aparat Z1 : integrasi	Hasil analisis dalam penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja aparat melalui <i>job relevant information</i> dan kepuasan kerja.
Randy Herinda Purnomo (2015)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	X : partisipasi penyusunan anggaran Y : kinerja aparat	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.
Maharani Intan (2014)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	X : partisipasi penyusunan anggaran Y : kinerja aparatur pemerintah daerah	Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah.



Noviar Ratmanik (2013)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	X : Partisipasi Penyusunan Anggaran Y : Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	Partisipasi anggaran memberikan pengaruh signifikan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah Kota Bandung.
Bambang Sardjito dan Osmad Muthaheer (2007)	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	X : Partisipasi Penyusunan Anggaran Y : Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah	Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara langsung terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

## 2.5 Kerangka Pemikiran

### 2.5.1 Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan manajer tingkat bawah untuk dikomunikasikan kepada manajer yang membantu mengembangkan anggaran yang memenuhi tujuannya (Hansen dan Mowen, 2009:448). Partisipasi anggaran menggambarkan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan organisasi yang terlihat dalam penyusunan anggaran yang memiliki pengaruh besar terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas target yang telah dicapai (Garrison, 2006:408).

Syukriy (2010) menyatakan bahwa makna partisipasi anggaran pada pemerintahan daerah adalah dengan dilibatkannya Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD). RKA-SKPD inilah yang merupakan dokumen anggaran partisipatif pemerintah daerah secara internal terkait penentuan alokasi anggaran dan target kinerja yang akan diakomodasi dalam Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kemudian dalam Peraturan Daerah.

Dalam penyusunan rencana kerja anggaran, persetujuan RAPBD dan proses penyusunan APBD melibatkan partisipasi setiap pegawai mulai dari level kepala sub bagian hingga kepala dinas (Permendagri 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah). Kepala SKPD selaku pengguna anggaran dan barang bersama dengan tim penyusun (pejabat dan staf SKPD) yang memiliki kompetensi, latar belakang pendidikan dan pengalaman pada bidang perencanaan dan penganggaran daerah menyusun Rencana Kerja dan Anggaran SKPD (RKA-SKPD) (Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara).

Anggaran berfungsi sebagai alat penilaian kinerja dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja aparat pemerintah daerah akan meningkat, karena anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja, dari itu semua pihak ikut terlibat dan diberi kesempatan untuk membuat anggaran sesuai bidangnya masing-masing, maka kinerja yang dihasilkan akan baik (Restu Agusti, 2012).

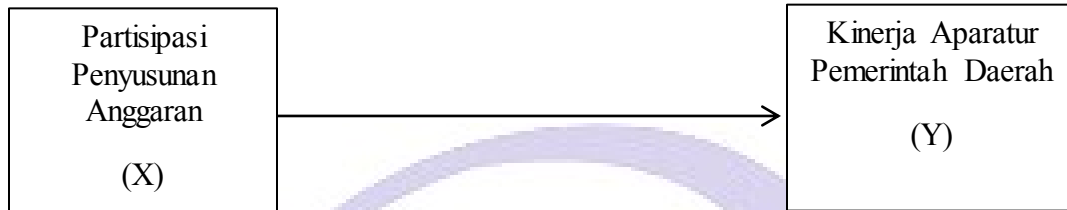
Partisipasi penyusunan anggaran akan menguntungkan suatu organisasi, karena partisipasi menunjukkan dampak positif terhadap sikap karyawan dan kerja sama diantara manajer yang akan meningkatkan kinerja mereka (Ida Bagus Agung, 2010:19). Ketika seorang manajer turut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, akan timbul rasa tanggungjawabnya atas anggaran atau tujuan yang ia turut rancang dan setuju, sehingga kinerjanya pun akan meningkat demi tercapainya tujuan dari anggaran (Putri dan Putra, 2015).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja pegawai, para pegawai yang merasa aspirasinya dihargai dan memiliki pengaruh pada anggaran yang disusun akan lebih mempunyai tanggungjawab dan konsekuensi moral yang meningkatkan kinerja sesuai yang ditargetkan dalam anggaran (Sinambela,2003). Pegawai yang diberi kesempatan untuk menentukan target anggaran, akan lebih memahami dan mengetahui target yang akan dicapai sehingga akan meningkatkan kinerja mereka (Maria Yanida, 2013).

Jermias (2008) menyatakan bahwa dengan dilibatkannya pegawai secara signifikan dalam penyusunan anggaran, akan mendorong timbulnya ide-ide pegawai dan akan terjadi diskusi yang intensif, sehingga tujuan dapat tercapai dan akan meningkatkan kinerja.

Partisipasi anggaran sangat erat hubungannya dengan aparat pemerintah, karena kinerja aparat dilihat berdasarkan partisipasi aparat pemerintah dalam menyusun anggaran (Leach Lopez et al, 2007). Partisipasi anggaran akan menumbuhkan

tanggungjawab yang lebih pada diri pegawai dan keterlibatan pegawai dalam penyusunan anggaran merupakan sarana untuk pegawai agar lebih memahami apa yang harus mereka kerjakan (Abdul Rohman, 2012).



**Gambar 2.1 Paradigma Penelitian**

## 2.6 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara dari permasalahan yang akan diteliti. Hipotesis disusun dan diuji untuk menunjukkan benar atau salah dengan cara terbebas dari nilai pendapat peneliti yang menyusun dan mengujinya (Sugiyono,2012:96). Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, dapat dirumuskan ke dalam hipotesis penelitian. Hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

$H_0$  : Tidak ada pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.

$H_a$  : Terdapat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah.