

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Penelitian Terdahulu**

Untuk mendukung penulisan, peneliti menggunakan hasil-hasil penelitian terdahulu yang merupakan kelanjutan dipenelitian tersebut. Penelitian ini menggunakan referensi sebagai berikut:

##### 2.1.1. Darma (2004)

Meneliti tentang “Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Pemerintah Daerah”. Permasalahan yang dibahas adalah: 1) Apakah kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian akuntansi memberikan pengaruh terhadap kinerja manajerial; 2) Apakah komitmen organisasi berperan dalam hubungan tersebut pada pemerintah kabupaten dan kota se-propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

Tujuan penelitian ini adalah unuk menemukan bukti empiris bahwa kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian akuntansi berpengaruh terhadap kinerja manajerial, serta komitmen organisasi berperan sebagai pemoderasinya.

Teknik kualitas data yang digunakan adalah uji validitas, uji reabilitas, uji linieritas serta uji asumsi klasik. Uji hipotesis digunakan dengan menggunakan regresi linier berganda.

Hasil penelitian: hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja manajerial pemerintah daerah kabupaten/kota di wilayah propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja manajerial pemerintah daerah.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa dengan tingkat keyakinan 95%, variabel komitmen organisasi tidak dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial pejabat struktural.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa dengan tingkat keyakinan 95%, variabel komitmen organisasi tidak dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara sistem pengendalian akuntansi dengan kinerja manajerial pejabat struktural.

Kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut: 1) Dengan tingkat keyakinan 99% atau  $\alpha$  sebesar 0,01 menunjukkan bahwa variabel independent dalam penelitian ini (kejelasan sasaran anggaran dan sistem pengendalian akuntansi) berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan kinerja struktural di lingkungan pemerintah daerah; 2) Dengan tingkat keyakinan 95% atau  $\alpha$  sebesar 0,05 menunjukkan bahwa variabel pemoderasi dalam penelitian ini (komitmen organisasi) tidak dapat memoderasi hubungan antara sistem pengendalian akuntansi dengan kinerja manajerial maupun antara sistem

pengendalian akuntansi dengan kinerja manajerial pejabat struktural di lingkungan pemerintah daerah.

#### 2.1.2 Suhartono dan Halim

Meneliti tentang "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Daerah Dengan Motivasi Sebagai Variabel Pemoderasi". Permasalahan yang dibahas adalah: 1) Apakah partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, 2) apakah motivasi berperan dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial. Teknik kualitas data yang digunakan adalah uji validitas, uji reabilitas serta uji asumsi klasik. Uji hipotesis digunakan dengan menggunakan regresi linier berganda.

Hasil penelitian : hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan nilai koefisien partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,334 dengan tingkat signifikansi *p value* sebesar 0,000 atau  $p < 0,05$ . Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Hasil hipotesis 2 menunjukkan nilai koefisien kesesuaian partisipasi penyusunan anggaran dengan motivasi sebesar 0,182 dengan tingkat signifikan *p value* sebesar 0,083 atau  $p < 10\%$ . Hasil ini menunjukkan signifikan pada tingkat keyakinan 90%. Hasil ini menunjukkan motivasi dapat berperan sebagai variabel

pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan nilai koefisien kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,421 dengan tingkat signifikansi *p value* sebesar 0,000 atau  $p < 0,05$ . Hasil ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan nilai koefisien kesesuaian kejelasan sasaran anggaran dengan motivasi sebesar 0,07419 dengan tingkat signifikan *p value* sebesar 0,476 atau  $p > 5\%$ . Hasil ini menunjukkan koefisien  $b_3$  tidak signifikan pada tingkat keyakinan 95%. Selanjutnya hasil ini menunjukkan motivasi tidak dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

Kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini adalah partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah. Sebaliknya, motivasi tidak berperan dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial pemerintah daerah.

Persamaan dalam penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada teknik penelitian yang sama-sama menggunakan uji regresi linear berganda dan teknik pengumpulan data yang sama-sama menggunakan kuesioner. Penelitian sekarang berbeda dengan penelitian tersebut diatas. Perbedaannya adalah variabel yang diteliti. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kejelasan sasaran anggaran, senjangan anggaran dan komitmen organisasi.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Definisi Anggaran**

Menurut Mardiasmo (2002) anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial.

#### **2.2.1.1.Fungsi Anggaran Sektor Publik**

Anggaran berfungsi sebagai berikut : 1) Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning Tool*), 2) Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*), 3) Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*Fiscal Tool*), 4) Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*), 5) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*Coordination And Communication Tool*), 6) Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*Performance Measurement Tool*), 7) Anggaran sebagai alat motivasi (*Motivation Tool*), 8) Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*Public Sphere*)

#### **2.2.1.2 Jenis-Jenis Anggaran Sektor Publik**

Jenis-jenis anggaran sektor publik adalah :

##### **a. Anggaran Operasional**

Anggaran operasional adalah anggaran yang digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran yang masuk kategori anggaran operasioanal antara lain adalah belanja rutin, belanja administrasi umum dan belanja operasi dan pemeliharaan.

b. Anggaran Modal / Investasi

Anggaran modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah asset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharaannya.

### 2.2.1.3 Prinsip-Prinsip Anggaran Sektor Publik

1) Otorisasi oleh legislatif

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

2) Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3) Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum

4) *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efek.

5) periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multitanunan.

6) Akurat

estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *onverestimate* pengeluaran.

7) Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan.

8) Diketahui publik

Anggaran harus di informasikan kepada masyarakat luas.

#### **2.2.1.4 Karakteristik Anggaran Sektor Publik**

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencangkup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
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 penyusunan anggaran.

Karakteristik yang baik adalah: a) Berdasarkan program, b) Berdasarkan pusat pertanggungjawaban (pusat biaya, pusat laba dan pusat investasi),  
c) Sebagai alat perencanaan.

### **2.2.1.5 Pendekatan Anggaran**

#### **1) Pendekatan fungsional**

Proses penyusunan anggaran harus dapat menjamin pelaksanaan fungsi anggaran : alokasi, stabilisasi dan distribusi. Ini berarti perspektif ekonomi tidak dapat dihilangkan begitu saja dalam setiap pengkajian anggaran sektor publik.

Alokasi anggaran dapat dikatakan efektif apabila menyeimbangkan berbagai permintaan di dalam pemerintahan, baik dari organisasi sektor swasta dan sektor publik, dan strategi pencapaian tujuan (visi) yang telah ditetapkan. Sehingga bobot pengukuran prestasi penyusunan anggaran akan dikaitkan program dan kapabilitas pendanaan yang telah dijamin tersedia.

#### **2) Pendekatan pengambilan keputusan**

Ditinjau dari aspek ekonomi penyusunan dan analisis anggaran, informasi dan komunikasi harus disaring dalam besaran ekonomi, yang diartikan sebagai wujud kesejahteraan masyarakat. Dalam praktiknya anggaran merupakan kumpulan proses pengambilan keputusan terhadap kehidupan dan tujuan organisasi.

Proses anggaran biasanya mempunyai standar prosedur. Pengambilan keputusan itu sendiri merupakan proses gabungan elemen-elemen disiplin ekonomi, ilmu politik, psikologi dan administrasi publik. Akibatnya keputusan anggaran merupakan seni. Tarik ulur merupakan konsep dan praktis dan konteks anggaran dan manajemen keuangan global dilakukan untuk mencapai



titik optimal. Relevansi teoritikal dipertimbangkan dalam kaitan pelaksana anggaran, mekanisme kerja organisasi dan tahapan pencapaian tujuan.

#### **2.2.1.6 Pengembangan Sistem Anggaran**

Pengembangan sistem anggaran adalah tatanan logis, sistematis dan baku yang terdiri dari tata kerja dan prosedur kerja penyusunan anggaran yang saling berkaitan.

Jenis sistem penganggaran yang diterima umum adalah :

1. Anggaran Tradisional (*Line-Item Budgeting*)

*line-item budgeting* adalah penyusunan anggaran yang didasarkan kepada dan dari mana dana berasal (pos-pos penerimaan) dan untuk apa dana tersebut digunakan (pos-pos pengeluaran)

Karakteristik dari sistem penganggaran *line-item* : a) Titik berat perhatian pada segi pelaksanaan dan pengawasan, b) Penekanan hanya pada segi administrasi

- 2 *Incremental Budgeting*

Adalah sistem anggaran belanja dan pendapatan yang memungkinkan revisi selama tahun berjalan, sekaligus sebagai dasar penentuan usulan anggaran periode tahun yang akan datang. Angka di pos pengeluaran yang merupakan (kenaikan) dari angka periode sebelumnya. Permasalahan yang harus diputuskan bersama adalah metode kenaikan/penurunan (*incremental*) dari angka anggaran tahun sebelumnya. Logika sistem anggaran ini adalah seluruh

kegiatan yang dilaksanakan merupakan kelanjutan kegiatan dari tahun sebelumnya.

### 3 *Planning Programming Budgeting System (PPBS)*

PPBS adalah suatu proses perencanaan, pembuatan program dan penganggaran yang terkait dalam suatu sistem sebagai suatu kesatuan yang bulat dan tidak terpisah-pisah dan di dalamnya terkandung identifikasi tujuan organisasi, permasalahan yang mungkin timbul. Proses pengorganisasian, pengkoordinasian dan pengawasan terhadap semua kegiatan yang diperlukan dan dipertimbangkan implikasi keputusan terhadap kegiatan di masa yang akan datang.

### 4 *Zero Base Budgeting (ZBB)*

Adalah sistem anggaran yang didasarkan pada perkiraan kegiatan bukan pada yang telah dilakukan pada masa lalu. Setiap kegiatan akan dievaluasi secara terpisah. Ini berarti berbagai program dikembangkan dalam visi tahun yang bersangkutan.

Tiga langkah penyusunan ZBB adalah : a) Identifikasi unit keputusan,

b) Membangun paket keputusan, c) Meninjau ulang dan peringkat paket keputusan

### 5 *Performance Budgeting System*

Adalah teknik penyusunan anggaran berdasarkan pertimbangan beban kerja (*work load*) dan *unit cost* dari setiap kegiatan yang terstruktur. Struktur disini diawali dengan pencapaian tujuan, program, dan didasari pemikiran bahwa penganggaran digunakan sebagai alat manajemen. Penyusunan anggaran

menjamin tingkat keberhasilan program, baik sisi eksekutif maupun legislatif.

Oleh karena itu, anggaran dianggap sebagai pencerminan program kerja.

#### 6 *Medium term expenditure framework* (MTEF)

MTEF adalah suatu kerangka strategi kebijakan pemerintah tentang anggaran belanja untuk departemen dan lembaga pemerintah non departemen. Kerangka ini memberikan tanggungjawab lebih besar kepada departemen untuk penetapan alokasi dan penggunaan sumber dana pembangunan. Keberhasilan suatu MTEF tergantung pada mekanisme pengambilan keputusan anggaran secara agregat yang didasarkan pada skala prioritas.

### **2.2.2 Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran adalah sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. (Kenis, 1979 dalam Suhartono dan Halim, 2005).

Oleh sebab itu sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk melaksanakannya. Locke (1968) dalam Suhartono dan Halim (2005) Menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki sehingga akan berimplikasi pada peningkatan kinerja.

### **2.2.3. Teori Kontijensi**

Menurut Riyanto (2003) perlu adanya penelitian mengenai pendekatan kontijensi dalam menguji faktor kontekstual yang mempengaruhi hubungan antara sistem pengendalian dengan kinerja. Sistem pengendalian termasuk sistem pengendalian akuntansi dan anggaran. Faktor kontekstual yang mempengaruhi keefektifan sistem pengendalian, pada umumnya, di luar domain akuntansi sehingga menyangkut multidisiplin. Contoh faktor kontekstual tersebut adalah motivasi, komitmen, struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan strategi.

Hasil penelitian-penelitian tentang hubungan karakteristik anggaran dengan implikasinya, menunjukkan hasil yang tidak konsisten antara satu peneliti dengan peneliti yang lainnya. Menurut Govindarajan (1998) dalam Suhartono dan Halim (2005), diperlukan upaya untuk merekonsiliasi ketidakkonsistenan dengan cara mengidentifikasi faktor-faktor kondisional antara kedua variabel tersebut dengan pendekatan kontijensi. Penggunaan pendekatan kontijensi tersebut memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai variabel *moderating* atau variabel *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

### **2.2.4. Senjangan Anggaran**

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. (Darma, 2004). Sehingga menyebabkan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik

bagi organisasi. Hal ini dilakukan dengan menentukan penerimaan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi dari kemampuan yang sesungguhnya, tujuannya agar target dapat mudah dicapai bawahan. (Anthony dan Govindarajan, 1998 dalam Ermawati, 2004).

#### **2.2.4.1 Dampak Senjangan Anggaran**

Dampak yang ditimbulkan dari senjangan anggaran menurut (Atkinson, 1997 dalam Khusniah, 2006) adalah : a) Alokasi sumber daya yang kurang tepat, b) Adanya informasi yang disembunyikan oleh bawahan, c) Informasi yang diberikan kurang akurat.

Proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada manajer untuk memasukkan pengaruh dalam anggaran (Siegel dan Marconi, 2001 dalam Khusniah, 2006). Kekuasaan ini mungkin digunakan secara kurang baik, sehingga menyebabkan konsekuensi yang disfungsi terhadap organisasi.

Hansen dan Mowen (1997) senjangan timbul apabila manajer sengaja menetapkan biaya terlalu tinggi dan pendapatan terlalu rendah. Pembuatan anggaran semacam ini memungkinkan manajer memenuhi anggaran yang dibuat dan menurunkan resiko yang dihadapinya.

Anggaran akan mudah dicapai para manajer, bawahan memasukkan unsur senjangan dengan memberikan biaya dan menurunkan perkiraan pendapatan sehingga anggaran yang mereka susun bisa dicapai dengan mudah dan mereka akan memperoleh penilaian yang baik dari atasan, sehingga kenaikan gaji, bonus dan promosi akan mereka dapatkan.

### **2.2.5 Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk membuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan organisasi. (Wiener, 1982 dalam Darlis, 2000).

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. (Mowday, 1979 dalam Darlis, 2000).

Bagi individu dengan komitmen organisasi tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal yang penting, sebaliknya bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan dan kepentingan organisasi. (Angle dan Perry, 1981 dalam Ermawati, 2004).

#### **2.2.5.1 Tipe Tipe Komitmen**

Komitmen organisasi memiliki tiga tipe (George dan Jones, 2002 dalam Khusniah, 2006) adalah :

##### 1) *Affective Commitment*

Adalah keinginan yang kuat dari pekerja untuk melanjutkan atau tetap bekerja pada suatu organisasi, karena mereka setuju dengan tujuan utama dan nilai-nilai organisasi.

2) *Continuance Commitment*

Keinginan yang kuat seseorang untuk melanjutkan bekerja pada organisasi karena dia membutuhkannya dan karena dia tidak mampu melakukan pekerjaan lainnya.

3) *Normative Commitment*

Menunjukkan perasaan pekerja akan kewajiban untuk tetap bekerja pada suatu organisasi disebabkan karena tekanan sosial. Mereka enggan untuk mengecewakan majikan mereka dan khawatir para pekerja lainnya akan berfikir negatif terhadap mereka atas keluarnya mereka dari organisasi.

## **2.2.6 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Menurut Kenis (1979), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran

anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas. Locke (1968) dalam Suhartono dan Halim (2005) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif dari pada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki.

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Locke (1968) dalam Suhartono dan Halim (2005) mengatakan kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti.

Menurut Darlis (2000), kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan, individu tersebut tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Hal ini disebabkan, informasi yang diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Bawahan merasa memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan atasannya sehingga memperbesar kemungkinan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran akan menyebabkan aparat mengetahui secara pasti



sasaran yang akan dicapai sehingga memiliki informasi yang cukup daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Hal ini akan mengurangi ketidakpastian lingkungan sehingga berpengaruh terhadap penurunan senjangan anggaran.

### **2.2.7 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran**

Hubungan karakteristik anggaran, dalam hal ini kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran, dipengaruhi oleh faktor-faktor individual yang bersifat *psychological attributes*. Efektif atau tidaknya kejelasan sasaran anggaran sangat ditentukan oleh *psychological attributes*. Implikasinya, faktor-faktor individual tersebut berfungsi sebagai pemoderasi dalam hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Contoh *psychological attributes* tersebut adalah komitmen organisasi. (Riyanto, 2003 dalam Suhartono dan Halim).

Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi (Mowday *et al*, 1979 dalam Darma , 2004). Menurut Nouri dan Parker (1996) dalam Darlis (2000), senjangan anggaran tergantung apakah individu memilih mengejar kepentingan pribadi atau bekerja untuk kepentingan organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat untuk kepentingan pribadinya. Selanjutnya, senjangan anggaran cenderung terjadi bagi individu yang

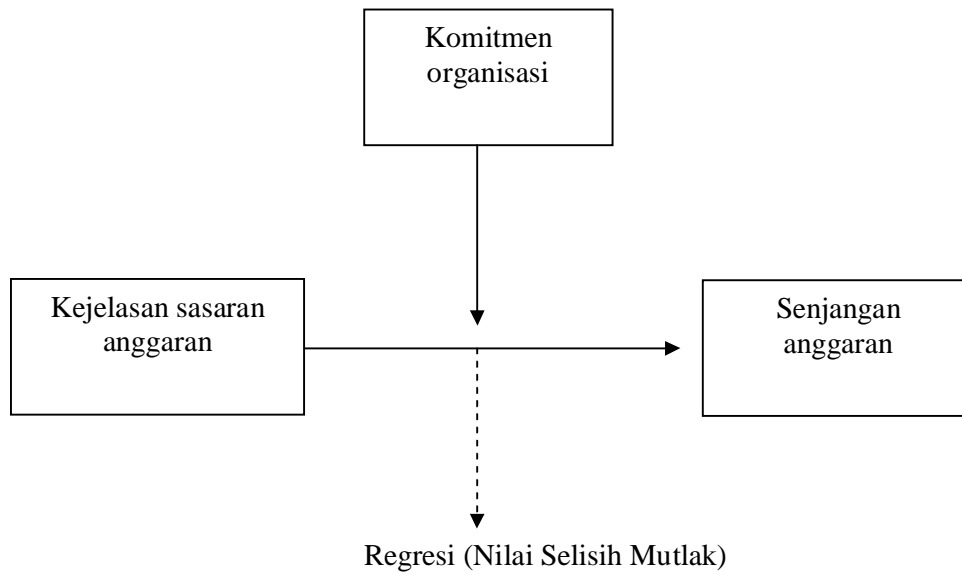
memiliki komitmen organisasi yang rendah karena lebih mengutamakan kepentingan individu tersebut.

Pada konteks pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Adanya komitmen organisasi yang tinggi berimplikasi terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (McClurg, 1999 dalam Darma, 2004).

Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran untuk mencapai target-target anggaran yang telah ditetapkan. Komitmen yang tinggi dari aparat pemerintah daerah akan berimplikasi pada komitmen untuk bertanggungjawab terhadap penyusunan anggaran tersebut. Dengan demikian, semakin jelas sasaran anggaran aparat pemerintah daerah dan dengan didorong oleh komitmen yang tinggi, akan mengurangi senjangan anggaran pemerintah daerah.

### 2.3 Kerangka Pikir

Diagram Kerangka Pikir



Dari kerangka model analisis tersebut dapat dijelaskan bahwa kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran akan mempunyai hubungan yang negatif, semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran, semakin kecil senjangan anggaran apabila kejelasan sasaran anggaran mengarah pada komunikasi positif sehingga kejelasan sasaran anggaran mengurangi kondisi lingkungan yang tidak pasti sehingga membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran akan mempunyai hubungan positif jika aparat tidak mengetahui secara pasti sasaran yang akan dicapai sehingga tidak memiliki informasi yang cukup, hal ini akan menambah ketidakpastian lingkungan sehingga senjangan anggaran akan meningkat.

Hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran akan positif dalam kondisi komitmen organisasi yang rendah, sedangkan individu dalam kondisi komitmen organisasi yang tinggi hubungan kejelasan sasaran anggaran dan senjangan anggaran akan negatif karena bagi individu yang mempunyai komitmen organisasi tinggi pencapaian tujuan organisasi menjadi hal yang penting dan bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi rendah akan cenderung berusaha untuk memenuhi kepentingan pribadi mereka.

### **2.3 Hipotesis**

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, penelitian terdahulu serta landasan teori yang digunakan dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah.

H2 : Semakin tinggi kesesuaian kejelasan sasaran anggaran dengan komitmen organisasi, semakin rendah senjangan anggaran instansi pemerintah