

## **BAB II**

### **KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Teori Organisasi**

Menurut Henry Fayol (1974), organisasi merupakan pengelompokan orang-orang ke dalam aktivitas kerjasama untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan, sedangkan pengorganisasian adalah aktivitas orang-orang dalam mengelompokan, menyusun dan mengatur berbagai macam pekerjaan yang perlu diselenggarakan untuk mencapai tujuan pendidikan. Menurut Sutarto (1985), organisasi adalah sistem yang saling berpengaruh antar orang dalam kelompok yang bekerjasama untuk mencapai tujuan tertentu. Menurut Mooney (1996), organisasi adalah perserikatan manusia untuk mencapai tujuan bersama. Adapun ciri-ciri organisasi yaitu mempunyai tujuan dan sasaran, memiliki keterikatan formal dan tata tertib yang harus ditaati, adanya kerjasama dan mempunyai koordinasi tugas dan wewenang, sedangkan unsur-unsur organisasi terdiri dari manusia (*man*), kerjasama, tujuan bersama, peralatan (*equipment*), lingkungan, kekayaan alam, dan kerangka/konstruksi mental organisasi.

Dari pengertian organisasi maka dapat dipahami bahwa definisi teori organisasi berfungsi menjelaskan kegiatan dan dinamika kerjasama organisasi serta

memberikan tuntunan dalam pengambilan keputusan berdasarkan prediksi akibat pengambilan keputusan tersebut. Menurut Lubis dan Husaini (1987), teori organisasi adalah sekumpulan ilmu pengetahuan yang membicarakan mekanisme kerjasama dua orang atau lebih secara sistematis untuk mencapai tujuan yang telah ditentukan. Teori organisasi merupakan sebuah teori untuk mempelajari kerjasama pada setiap individu. Hakekat kelompok dalam individu untuk mencapai tujuan beserta cara-cara yang ditempuh dengan menggunakan teori yang dapat menerangkan tingkah laku, terutama motivasi, individu dalam proses kerjasama. Berdasarkan dari penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa teori organisasi adalah teori yang mempelajari kinerja dalam sebuah organisasi. Salah satu kajian teori organisasi adalah membahas tentang bagaimana sebuah organisasi menjalankan fungsi dan mengaktualisasikan visi dan misi organisasi.

## **2.2. Kerangka Pemikiran**

Sesuai dengan tujuan penelitian ini, penulis ingin menjelaskan kerangka pemikiran yang terdiri dari 4 (empat) variabel yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, keadilan distributif dan kinerja manajerial.

### **2.2.1. Partisipasi penyusunan anggaran**

Glenn A. Welsch mendefinisikan anggaran sebagai berikut: *"Profit planning and control may be broadly as defined as systematic and formalized approach for accomplishing the planning, coordinating and control responsibility of management"*.

Dari pengertian di atas, anggaran dikaitkan dengan fungsi-fungsi dasar manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Jadi bila anggaran dihubungkan dengan fungsi dasar manajemen maka anggaran meliputi fungsi perencanaan, mengarahkan, mengorganisasi dan mengawasi setiap satuan dan bidang-bidang organisasional dalam suatu badan usaha. Anggaran dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang (Bastian, 2006).

Menurut Gomes (1995), anggaran merupakan dokumen yang berusaha untuk mendamaikan prioritas-prioritas program dengan sumber-sumber pendapatan yang diproyeksikan. Anggaran menggabungkan suatu pengumuman dari aktivitas organisasi atau tujuan untuk suatu jangka waktu yang ditentukan dengan informasi mengenai dana yang dibutuhkan untuk aktivitas tersebut atau untuk mencapai tujuan. Penganggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Brownell (1982) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dalam memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian target anggaran, terlibat dan memiliki pengaruh dalam penyusunan target anggaran. Menurut Milani (1975) dalam Sembiring (2008) menjelaskan bahwa faktor utama yang membedakan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan non partisipasi penyusunan anggaran

adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran adalah partisipasi manajer puncak dan bawahan untuk proses penentuan sumber daya yang akan digunakan dalam suatu kegiatan dan operasi mereka sendiri (Eker, 2007). Hasil penelitian (Milani 1975; Collins 1978; Hofstede 1967; Cherrington dan Cherrington 1973; Swierings dan Moncur 1975; Brownell 1982b; Chenhall 1986) dalam Frucot dan Shearon (1991) menunjukkan bahwa partisipasi memiliki efek positif pada kepuasan manajerial di Amerika Serikat. Kenis (1979) menyatakan partisipasi anggaran mengacu pada keterlibatan manajer dalam penciptaan anggaran dan pengaruh mereka atas hasil dari proses pengambilan keputusan.

Proses penyusunan anggaran sektor publik umumnya disesuaikan dengan peraturan lembaga yang lebih tinggi. Sejalan dengan pemberlakuan undang-undang nomor 22 tahun 1999 tentang pemerintahan daerah dan undang-undang nomor 25 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah yang kemudian direvisi menjadi undang-undang nomor 32 tahun 2004 tentang pemerintah daerah dan undang-undang nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah, dan lahirlah tiga paket perundang-undangan yaitu UU No 17/2003 tentang keuangan negara dan undang-undang nomor 15/2004 tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara dan undang-undang sistem perencanaan pembangunan nasional, yang telah membuat perubahan mendasar dalam penyelenggaraan pemerintahan dan

pengaturan keuangan, khususnya perencanaan dan anggaran pemerintah daerah dan pemerintah pusat (Bastian, 2006).

Penyusunan anggaran di Kementerian Agama diprakarsai oleh pimpinan yang secara khusus menunjuk staf yang terlibat langsung dalam pengambilan keputusan. Dalam struktur sentralisasi yang tinggi, sebagian keputusan diambil pada tingkat hirarki organisasi tertinggi dan sebagian otorisasi yang didelegasikan pada tingkat rendah maka organisasi itu lebih desentralisasi. Simon (1989) dalam Bangun (2009) mendefinisikan desentralisasi sebagai suatu organisasi administratif yang merupakan sentralisasi yang luas apabila keputusan yang dibuat pada tingkat organisasi yang tinggi, desentralisasi yang luas apabila keputusan didelegasikan dari manajemen puncak ke tingkat yang lebih rendah dari wewenang eksekutif.

Desentralisasi dalam bentuk pendistribusian otoritas pada manajemen yang lebih rendah diperlukan karena semakin kompleksnya kondisi administratif, tugas dan tanggungjawab. Dengan pendelegasian wewenang maka akan membantu meringankan beban manajemen yang lebih tinggi. Thompson (1986) menegaskan bahwa desentralisasi dibutuhkan sebagai respon terhadap lingkungan yang tidak dapat diramalkan. Govindarajan (1986) menunjukkan bahwa desentralisasi tinggi merupakan bentuk yang tepat untuk menghadapi peningkatan ketidakpastian sehingga menunjang pencapaian kinerja manajerial yang lebih baik.

Dengan demikian desentralisasi akan membuat rasa tanggungjawab yang lebih besar kepada manajerial dalam melaksanakan tugasnya serta memberikan kebebasan kepada stafnya dalam bertindak dan mengambil keputusan, seperti dijelaskan juga dalam teori organisasional klasik oleh Henry Fayol (1841-1925) yang menyatakan bahwa pendelegasian wewenang dari manajer tingkat atas ke tingkat bawah dibagi dalam lima unsur fungsi manajemen yaitu perencanaan, pengorganisasian, pemberian perintah, pengkoordinasian dan pengawasan.

Menurut Brownell (1982), ada beberapa alasan mengapa partisipasi menjadi topik menarik dalam penelitian yaitu (1) partisipasi umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat memberikan motivasi dengan tujuan meningkatkan kinerja organisasi; (2) berbagai penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja hasilnya saling bertentangan.

Teori yang mendasari partisipasi penyusunan anggaran yaitu teori motivasi *hygiene* atau teori dua faktor (Frederick Herzberg) yang mengemukakan bahwa (1) faktor intrinsik (faktor pertumbuhan) yang bersifat terus menerus ada, seperti prestasi, pengakuan atas prestasi, kerja itu sendiri, tanggungjawab dan pertumbuhan atau kemajuan; (2) faktor ekstrinsik (faktor untuk menghindari ketidakpuasan) yang bersifat sementara, seperti kebijakan dan administrasi, pengawasan, hubungan antar individu, kondisi kerja, gaji, status dan rasa aman.

Untuk mengukur partisipasi anggaran ini digunakan indikator yang dikembangkan oleh Milani (1975) yaitu:

- a. Kontribusi dalam penyusunan anggaran, menunjukkan seberapa pentingkah peranan manajer dalam menyusun anggaran.
- b. Keterlibatan dalam penyusunan anggaran, menunjukkan keterlibatan langsung manajer dalam penyusunan anggaran.

- c. Alasan dalam melakukan revisi anggaran, menunjukkan apakah alasan perubahan anggaran dapat diterima oleh manajer.
- d. Usulan kepada atasan, menunjukkan seberapa banyak peranan/usulan-usulan yang diberikan manajer ketika dalam penyusunan anggaran walaupun tanpa diminta.
- e. Penyelesaian akhir, menunjukkan apakah manajer merasa berpengaruh dalam penyusunan anggaran akhir.
- f. Pendapat dari atasan, menunjukkan seberapa sering manajer diminta pendapat oleh atasan dalam menyusun anggaran.

Berdasarkan teori yang telah diulas maka partisipasi anggaran yang digunakan dalam penelitian ini didefinisikan sebagai kontribusi pegawai dalam melaksanakan penyusunan anggaran yang memiliki ukuran tertentu dengan dasar kebijakan keuangan sesuai dengan tujuan organisasi.

### **2.2.2. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kenis (1979) menyatakan 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. Adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah untuk melaporkan pertanggungjawaban atas keberhasilan atau kegagalan dalam pelaksanaan tugas organisasi. Sasaran yang tidak jelas akan menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan kerja pegawai. Teori yang mendukung dalam variabel kejelasan sasaran anggaran yaitu *goal setting theory* yang dijelaskan oleh Locke (1968) menyatakan bahwa pentingnya hubungan antara tujuan dan kinerja. Kinerja yang paling efektif dilihat pada hasil dimana tujuannya spesifik.

Menurut Steers dan Porter (1976:129) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai dua karakteristik utama yaitu:

- a. Sasaran harus spesifik bukannya samar-samar.
- b. Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Dengan kata lain, kejelasan sasaran anggaran diharapkan dapat membantu manajer untuk mencapai tujuan perusahaan sebagaimana tercantum dalam perencanaan anggaran yang juga akan mempengaruhi motivasi sehingga secara logis kinerja dapat meningkat.

Menurut Locke dan Latham (1984:27), pengukuran sasaran efektif ada pada tujuh indikator yang diperlukan yaitu:

- a. Tujuan; membuat secara terperinci tujuan umum atau tugas-tugas yang harus dikerjakan.
- b. Kinerja; menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang dapat diukur.
- c. Standar; menetapkan standar atau target yang dicapai.
- d. Jangka waktu; menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
- e. Sasaran prioritas; menetapkan sasaran prioritas.
- f. Tingkat kesulitan; menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
- g. Koordinasi; menetapkan kebutuhan koordinasi.

Keterlibatan dalam penyusunan anggaran akan membuat seseorang memahami sasaran yang akan dicapai, bagaimana mencapainya, serta kebutuhan akan sumberdaya dalam suatu instansi. Kemudian kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial dalam penyusunan anggaran harus bisa menjadi tolak ukur dalam pencapaian target kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Pelaksana anggaran harus memberikan reaksi positif untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut digambarkan dengan 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 (Kenis, 1979).

Locke (1984) menyatakan bahwa keuntungan dari kejelasan sasaran anggaran, sebagai berikut:

- a. Meningkatkan produktivitas dan perbaikan kualitas kerja. Kejelasan sasaran anggaran akan memberikan motivasi untuk meningkatkan produktivitas kerja.
- b. Membantu menjelaskan apa-apa yang diharapkan. Sasaran anggaran yang jelas akan memberikan gambaran yang akan dicapai.
- c. Menghilangkan kejenuhan.
- d. Meningkatkan kepuasan terhadap hasil kerja yang dicapai.
- e. Mempengaruhi tingkat persaingan pekerja secara spontan yang mana lebih lanjut akan meningkatkan kinerja mereka. Setiap pekerja akan termotivasi untuk bersaing secara sportif untuk bekerja sebab mereka dapat memahami arah perusahaan dengan mengetahui sasaran yang jelas.
- f. Meningkatkan rasa kepercayaan diri dan rasa bangga jika sasaran tercapai dan akan menerima tantangan lebih lanjut.
- g. Membangkitkan rasa mampu dalam bekerja sehingga akan meningkatkan kinerja. Sasaran yang jelas akan mampu membangkitkan motivasi kerja yang pada gilirannya akan meningkatkan kinerja para pekerja.

Penelitian hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial menunjukkan hubungan positif (Sembiring, 2008), sama halnya dengan penelitian Kenis (1979) yang menemukan hubungan signifikan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial.

Berdasarkan teori yang telah diulas tersebut maka kejelasan sasaran anggaran yang digunakan dalam penelitian ini didefinisikan sebagai penyusunan rencana keuangan yang diukur berdasarkan skala prioritas dan kemampuan keuangan suatu organisasi, dengan sintesis definisi konsep adalah kondisi kinerja yang akan

dicapai dan tertuang dalam rencana kerja anggaran kementerian atau lembaga (RKA-KL).

### **2.2.3. Keadilan Distributif**

Greenberg (1986) mendefinisikan keadilan distributif sebagai kewajaran evaluasi yang diterima relatif terhadap pekerjaan yang dilakukan. Folger dan Konovsky (1989) mendefinisikan keadilan distributif sebagai keadilan yang dirasakan terkait jumlah kompensasi yang diterima karyawan. Magner dan Johnson (1995) menyatakan keadilan distributif berkaitan dengan *outcome* karena hal yang ditekankan adalah distribusi yang diterima, terlepas dari bagaimana distribusi tersebut ditentukan.

Variabel keadilan distributif dalam penelitian ini juga menggunakan teori ekuitas (*equity theory*) yang menjelaskan bahwa kepuasan relasional dalam hal persepsi distribusi yang adil atau tidak adil dari sumberdaya dalam hubungan interpersonal. Menurut teori ekuitas, motivasi seseorang dihubungkan dengan ekuitas (*equity*), dan keadilan (*fairness*) yang diterapkan oleh pihak manajemen. Ketika orang merasa diperlakukan adil atau bermanfaat, mereka lebih cenderung termotivasi, sebaliknya ketika mereka merasa diperlakukan tidak adil, mereka sangat rentan terhadap perasaan ketidakpuasan dan demotivasi kinerja. Model ekuitas untuk mengukur situasi motivasi yang akan digunakan, tidak tergantung pada sejauh mana seseorang percaya akan mendapatkan imbalan yang melebihi usahanya. Sebaliknya, ekuitas dan rasa keadilan yang biasanya mendasari motivasi, bergantung pada perbandingan antara rasio imbalan atau investasi rasio

dengan rasio kenikmatan (atau derita) yang dialami oleh orang lain yang berada dalam situasi yang mirip atau sama.

Keadilan distributif juga dimanipulasi dengan *attainbility* (dapat dicapai) untuk kondisi yang *fair* dan *unattainbility* (sulit untuk dicapai) untuk kondisi yang tidak adil (Maria dan Nahartyo, 2012). Menurut Robbins dan Timothy (2008) keadilan distributif merupakan sebuah prinsip yang menunjukkan sikap yang sama rata tidak berpihak pada satu pihak. Pada penelitian ini mengukur keadilan distributif dapat dicari dengan menggunakan dimensi sebagai berikut:

- a. Nilai keadilan, menunjukkan seberapa jauh prinsip keadilan diterapkan di dalam pelaksanaan penyusunan anggaran.
- b. Akurasi hasil, pencapaian yang diperoleh setelah anggaran yang disusun dapat dilaksanakan.

Teori keadilan distributif memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial, dalam hal ini persepsi keadilan distributif timbul dari proses partisipasi penganggaran yang akan mempengaruhi penerimaan pihak-pihak yang terlibat terhadap target yang telah ditetapkan dalam anggaran. Persepsi pegawai tentang aspek-aspek keadilan dalam kehidupan organisasi merupakan bentuk reaksi karyawan yang berhubungan dengan penilaian tentang kewajaran dan kelayakan yang terdapat dalam kehidupan berorganisasi (Folger dan Konovsky, 1989).

Wentzel (2002) menunjukkan bahwa persepsi keadilan individual meningkat seiring peningkatan keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran. Keadilan

distributif memfokuskan pada respon yang berorientasi pada keadilan terhadap hasil akhir dalam penyusunan anggaran. Menurut Yamagishi (1984), keadilan distributif meliputi segala bentuk distribusi dan pertukaran. Keadilan distributif yang dimaksudkan tidak hanya berasosiasi dengan pemberian, tetapi juga meliputi pembagian, penyaluran, penempatan dan pertukaran (Fatturochman, 2002).

Berdasarkan teori yang telah diulas tersebut maka keadilan distributif yang digunakan dalam penelitian ini didefinisikan sebagai tindakan membagi sumberdaya yang bersifat proporsional pada penetapan anggaran sebagai dampak dari keterbatasan kemampuan keuangan yang dimiliki suatu organisasi.

#### **2.2.4. Kinerja Manajerial**

Kinerja manajerial adalah seberapa efektif dan efisien manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi (Stoner, 1992). Pengukuran kinerja manajerial mengandung beberapa unsur yang dapat mendorong tercapainya suatu pencapaian kinerja yang maksimal. Menurut Hunger dan Wheelen (2003) kinerja manajer dapat diukur berdasarkan pengendalian perilaku yang menunjukkan bagaimana sesuatu harus dilakukan dengan kebijakan, aturan, prosedur standar operasi dan perintah dari atasan dan pengendalian terhadap *output* yang menunjukkan apa yang harus dicapai dengan fokus pada hasil perilaku tertentu dengan penggunaan sasaran dan target kinerja.

Menurut Mohoney (1993) kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, diukur dengan menggunakan delapan indikator sebagai berikut:

- a. Perencanaan adalah tindakan yang dibuat berdasarkan fakta dan asumsi mengenai gambaran kegiatan yang dilakukan pada waktu yang akan datang guna mencapai tujuan yang diinginkan.
- b. Investigasi, adalah upaya yang dilakukan untuk mengumpulkan data dan mempersiapkan informasi dalam bentuk laporan-laporan catatan dan analisa pekerjaan untuk dapat mengukur hasil pelaksanaannya.
- c. Koordinasi adalah menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
- d. Evaluasi adalah penilaian atas usulan atau kinerja yang diamati dan dilaporkan.
- e. Supervisi yaitu mengarahkan, memimpin dan mengembangkan potensi bawahan, serta melatih dan menjelaskan aturan-aturan kerja kepada bawahan.
- f. Staffing yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru serta mempromosikan pekerja tersebut dalam unit atau unit kerjanya.
- g. Negosiasi yaitu upaya untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
- h. Representasi yaitu menyampaikan informasi tentang visi misi dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan perusahaan lain.

Pengukuran kinerja manajerial yang diukur dengan delapan unsur di atas dapat mendorong tercapainya kinerja yang maksimal. Sebagai pelengkap dari kedelapan unsur tersebut, perlu adanya teori pengambilan keputusan dan teori pertanggungjawaban dalam tahap penyusunan anggaran hingga pelaporan sebagai wujud adanya transparansi dan akuntabilitas khususnya organisasi sektor publik.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja manajerial adalah hasil dari proses aktivitas manajerial yang efektif dimulai dari proses perencanaan dan penganggaran sampai pertanggungjawaban, sehingga diharapkan dapat mengungkap fenomena sebagai berikut: 1) perencanaan; 2)

investigasi; 3) koordinasi; 4) evaluasi; 5) supervisi; 6) staffing; 7) negosiasi; 8) representasi; 9) pengambilan keputusan; dan 10) pertanggungjawaban.

### **2.3. Pengembangan Hipotesis**

#### **2.3.1. Partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial**

Anggaran yang disusun memiliki peranan sebagai sebuah *planning* dan kriteria kinerja, yaitu anggaran dapat dicapai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial (Kenis 1979). Partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan kepada para manajerial atau bawahan untuk berpartisipasi menentukan bagaimana anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran yang sudah ditetapkan pada bagian masing-masing. Para bawahan yang dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran karena dianggap mereka mempunyai cakupan informasi untuk memprediksi masa depan secara tepat sasaran, sehingga keterlibatan bawahan mengurangi kecenderungan individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran untuk melakukan kesenjangan anggaran.

Partisipasi menjadi topik yang menarik, karena partisipasi pada umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja organisasi.

Kedua, berbagai penelitian menguji hubungan antara partisipasi dengan kinerja yang hasilnya saling bertentangan (Brownell, 1982). Argyis (1952) dalam Sembiring (2008) menemukan bahwa keterlibatan manajer pada level yang lebih rendah dapat dipakai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual, karena dengan adanya

partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang sudah ditetapkan.

Penelitian Brownell (1982) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang rendah terhadap kinerja manajerial, namun pada penelitian selanjutnya Brownell dan McInnes (1986) menemukan bahwa anggaran partisipasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Fisher et al (2006) and Shields et al (2000) menemukan adanya hubungan negatif antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja. Sedangkan Kenis (1979) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran cenderung memiliki dampak positif terhadap kinerja manajerial.

Penelitian yang dilakukan oleh Eker (1982) menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial sedangkan menurut Sinuraya (2009) menemukan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial adalah positif tetapi tidak signifikan. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan sebagai berikut:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

### 2.3.2. Kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial

Menurut Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran itu dipahami oleh orang yang bertanggungjawab atas anggaran tersebut.

Pada konteks pemerintah vertikal, sasaran anggaran tercakup dalam rencana strategis (renstra). Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, pelaksana anggaran terbantu dalam realisasinya, secara tidak langsung ini akan mempengaruhi kinerja manajerial. Salah satu penyebab tidak efektif dan tidak efisiennya anggaran disebabkan oleh ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan pemerintah mengalami kesulitan dalam penyusunan rencana program atau target-target anggaran. *Goal setting theory* yang dijelaskan Locke (1968), menyatakan bahwa pentingnya hubungan antara tujuan dan kinerja dan kinerja yang paling efektif dilihat pada hasil dimana tujuannya spesifik.

Sembiring (2008) menemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial secara parsial dan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dengan motivasi sebagai variabel *intervening* sedangkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial tetapi motivasi tidak dapat sebagai variabel *intervening*, sehingga kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial mendapatkan hasil yang tidak konsisten.

Locke dan Latham (1984) menyatakan bahwa sasaran adalah apa yang hendak dicapai oleh pegawai. Jadi kejelasan sasaran anggaran akan mendorong manajer



lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas. Kewo (2014) meneliti pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan implementasi pengawasan internal pada kinerja manajerial. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan sebagai berikut:

H2: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

### **2.3.3. Keadilan distributif dengan kinerja manajerial**

Keadilan distributif menunjukkan persamaan distribusi hak dan kewajiban, yang dapat dilihat dari penyaluran ide dan inspirasi dalam suatu organisasi. Ketika distribusi dilakukan sesuai prosedur dan mengikutsertakan seluruh anggota organisasi menunjukkan bahwa adanya keterbukaan dan kebebasan dalam menyampaikan ide dan tentunya mengakibatkan seluruh inspirasi yang dimiliki anggota organisasi dapat tersalurkan dan direalisasikan dalam bentuk kebijakan strategis atau anggaran tepat dan akurat. Oleh sebab itu, dengan adanya peran serta dari anggota dengan diberikan kesamaan porsi hak dalam penyusunan anggaran tentu akan meningkatkan kinerja manajerial, dan peningkatan ini dapat dilihat dari adanya anggaran yang sesuai dengan kebutuhan.

Teori ekuitas (*equity theory*) adalah teori yang menjelaskan kepuasan relasional dalam hal persepsi distribusi yang adil atau tidak adil dari sumberdaya dalam

hubungan interpersonal. Menurut teori ekuitas, motivasi seseorang dihubungkan dengan ekuitas (*equity*), dan keadilan (*fairness*) yang diterapkan oleh pihak manajemen. Luthan (2006:290) menemukan bahwa keadilan distributif mempengaruhi kinerja yang dapat dijelaskan dengan menggunakan pendekatan pada deskripsi teori ekuitas bahwa tujuan utama dalam kinerja adalah tingkat keadilan dan ketidakadilan yang diterima oleh seseorang dalam pekerjaannya. Hal-hal yang menjadi perhatian yaitu jumlah, prosedur dan pola distribusi yang digunakan. Menurut Buttram, Folger dan Sheppard (1995), kesetaraan, keadilan dan kebutuhan merupakan prinsip yang paling umum. Jika dipandang sebagai kriteria utama dalam menentukan siapa mendapat apa, maka barang-barang akan didistribusikan secara merata diantara semua orang atau dengan kata lain setiap orang akan mendapat bagian yang sama walaupun pada dasarnya tingkat kebutuhan tidak sama dan hal tersebut akan membuahkan hasil yang setara. Alasan peneliti menggunakan variabel keadilan distributif yaitu dalam hal pendistribusian sumberdaya belum sesuai kebutuhan, hal ini dapat dilihat dengan membandingkan antar unit organisasi Kementerian Agama Kabupaten dan Kota, sehingga berdampak pada pendistribusian yang tidak *fair*, sedangkan keadilan distributif menaruh perhatian dalam hal pembagian sumberdaya secara adil dalam suatu komunitas yang berarti bahwa sumberdaya yang sudah dialokasikan dapat terdistribusi secara proporsional sesuai dengan kebutuhan masing-masing unit organisasi dengan tidak adanya kepentingan antara pihak atas dan bawah.

Penelitian terdahulu yang mendukung hubungan langsung antara keadilan distributif dan kinerja manajerial adalah sebagai berikut: Wentzel (2002)

menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan keadilan distributif dan keadilan prosedur dalam penelitiannya. Ulupui (2005), pada penelitiannya menemukan bahwa keadilan distributif tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial dalam penyusunan anggaran, dalam hal ini keadilan distributif lebih dipengaruhi oleh kompetensi, pengalaman dan reputasi auditor yang ditunjuk dalam proses penyusunan anggaran.

Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan sebagai berikut:

H3: Keadilan distributif berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

#### 2.4. Desain Penelitian

Desain penelitian ini disajikan melalui *research framework*. Partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial sedangkan kejelasan sasaran anggaran dan keadilan distributif akan menyebabkan meningkatnya semangat kerja bagi bawahan dan atasan.

Gambar 2.1. *Research Framework* Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan keadilan distributif terhadap kinerja manajerial.

