

**ANALISIS PENERAPAN SISTEM *REWARD* DAN *PUNISHMENT*
PADA ANGGARAN BELANJA KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA**

(SKRIPSI)

**Oleh
DERI SAPUTRA**



**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS LAMPUNG
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
JURUSAN AKUNTANSI
2017**

ABSTRACT

The Analysis of The Reward and Punishment System Implementation to The Performance of The Usage of The Ministerial/Institutional Budget

**by
Deri Saputra**

The objective of the research is to obtain the result on how reward and punishment system affects government institutions habit on the performance of the usage of their budget. The budget focused in the research is the Ministerial/Institutional Budget calculated to National Budget (APBN). This system is designed to deliver rewards as well as punishment to any government institutions fairly for their performance on managing the budget in the previous year. The reward and punishment are respectively in the form of addition or subtraction to the amount of the budget specifically for the upcoming year. This system is applied to motivate each government institution to increase the efficiency on their operating activities. The Ministry of Finance as the national treasurer uses operational efficiency as an assessment tool to evaluate the performance of each Ministry/Institution by comparing the output accomplishment and the realization to the current year's budget usage. It is generated from the research that reward and punishment system implementation to the performance of the usage of the Ministerial/Institutional Budget delivers a positive influence to the improvement of operational efficiency of government institutions.

Keywords: Reward, Punishment, Operational Efficiency, Budget, Budget Realization, Output Accomplishment

ABSTRAK

Analisis Penerapan Sistem *Reward* dan *Punishment* pada Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga

**Oleh
Deri Saputra**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh penerapan sistem *reward* dan *punishment* pada organisasi pemerintahan, yaitu pada penganggaran belanja Kementerian Negara/Lembaga (K/L) yang dimasukkan dalam perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). *Reward* dan *punishment* pada prinsipnya diterapkan dalam rangka untuk memberikan penghargaan dan hukuman atas kinerja K/L pada tahun sebelumnya, yang kemudian akan menambah atau mengurangi anggaran pada tahun berjalan. Tujuan penerapan sistem ini adalah untuk memotivasi K/L agar dapat meningkatkan efisiensi operasionalnya. Efisiensi operasional merupakan penilaian yang dilakukan Kementerian Keuangan selaku bendahara umum negara untuk mengevaluasi kinerja K/L dengan membandingkan pencapaian output dengan realisasi anggaran tahun berjalan pada setiap K/L. Hasil pengujian atas penelitian ini menunjukkan bahwa ternyata penerapan *reward* dan *punishment* pada anggaran belanja K/L berpengaruh positif pada peningkatan efisiensi operasional.

Kata Kunci : ***Reward, Punishment, Efisiensi Operasional, Anggaran Belanja, Realisasi Anggaran, Pencapaian Output***

**ANALISIS PENERAPAN SISTEM *REWARD* DAN *PUNISHMENT*
PADA ANGGARAN BELANJA KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA**

**Oleh
Deri Saputra**

**Skripsi
Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar**

SARJANA EKONOMI

**Pada
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Lampung**



**KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS LAMPUNG
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
JURUSAN AKUNTANSI
2017**

Judul Skripsi : **ANALISIS PENERAPAN SISTEM REWARD DAN PUNISHMENT PADA ANGGARAN BELANJA KEMENTERIAN NEGARA/LEMBAGA**

Nama Mahasiswa : **Deri Saputra**

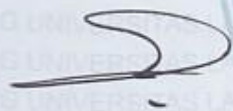
Nomor Pokok Mahasiswa : 1511031129

Jurusan : Akuntansi

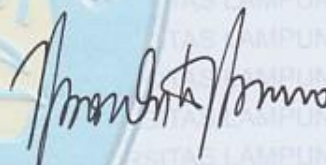
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

MENYETUJUI

1. Komisi Pembimbing

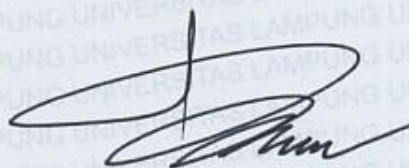


Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt.
NIP197008171997032002



Basuki Wibowo, S.E., M.S.Ak., Akt.
NIP 195604101990031001

2. Ketua Jurusan Akuntansi



Dr. Farichah, S.E., M.Si., Ak.
NIP 196206121990102001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua : Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt.

Sekretaris : Basuki Wibowo, S.E., M.S.Ak., Akt.

Penguji Utama : Yuliansyah, S.E, M.S.A., Ph.D., Akt., CA.

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 196109041987031011

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 11 September 2017

LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa

1. Skripsi dengan judul “Analisis Penerapan Sistem *Reward* dan *Punishment* pada anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga” adalah hasil karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya orang lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut **plagiarisme**.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan saya ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya, saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, September 2017
Penulis,



Deri Saputra
NPM 1511031129

RIWAYAT HIDUP



Deri Saputra, lahir di Padang pada tanggal 31 Mei 1989 dari pasangan Bapak M.Yunus dan Ibu Rahma. Penulis dibesarkan di kota Padang, menyelesaikan sekolah dasar hingga SMA di Payakumbuh, Sumatera Barat. Setelah lulus SMA pada tahun 2008, penulis melanjutkan pendidikan Diploma III di Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (STAN) jurusan Akuntansi. Setelah lulus tahun 2011, pada tahun 2012 penulis bekerja di Direktorat Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Bekerja selama empat tahun di bagian pelayanan revisi anggaran, membuat penulis tertarik pada masalah penganggaran negara terutama dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Pada tahun 2015 penulis mendapatkan kesempatan melanjutkan perkuliahan di Universitas Lampung pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis jurusan Akuntansi melalui program *State Accountability Revitalization Project* (STAR) yang diselenggarakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) bekerja sama dengan *Asian Development Bank* (ADB).

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis haturkan kepada Allah SWT karena atas segala Rahmat dan Karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Penerapan Sistem *Reward* dan *Punishment* pada Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga”. Skripsi ini dibuat untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Penulis menyadari dalam penyusunan skripsi ini masih ditemukan beberapa kekurangan, karenanya penulis terbuka terhadap berbagai saran dan masukan guna perbaikan di masa depan. Akhir kata penulis berharap skripsi ini dapat bermanfaat, baik bagi penulis pribadi maupun bagi pembaca.

Bandar Lampung, September 2017

Deri Saputra

SANWACANA

Puji syukur penulis haturkan atas kehadiran Allah SWT, karena berkat petunjuk-Nya lah skripsi berjudul “Analisis Penerapan Sistem Reward dan Punishment pada Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga” dapat diselesaikan. Skripsi ini dibuat untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam proses penyelesaian skripsi ini, penulis mendapatkan dukungan dan bantuan dari berbagai pihak. Sehingga dengan kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Farichah S.E., M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung dan Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Ibu Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing I. Terima kasih atas segala motivasi, bimbingan, dan masukan yang diberikan selama proses penyelesaian skripsi.
4. Bapak Basuki Wibowo S.E., M.S., Ak., Akt., sebagai Dosen Pembimbing II yang selalu bersedia meluangkan waktu buat membimbing penulis selama proses penyelesaian skripsi.

5. Bapak Yuliansyah S.E., MSA., Ph.D., Akt., CA., selaku Dosen Penguji.
Terima kasih untuk segala masukan, motivasi, serta bimbingan yang diberikan guna penyempurnaan skripsi.
6. Ibu Agustina Awan, Bapak Noveriadi, Bapak Sulaiman, Bapak Yogi, beserta seluruh dosen, karyawan, dan civitas akademika di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, terima kasih atas segala pelayanan dan bantuan yang diberikan.
7. Seluruh Keluarga yang setiap saat memberikan cinta dan kehangatan dan tak pernah berhenti memberikan semangat kepada penulis.
8. Sahabat penulis dalam adukan “Martabak” yang selalu berbagi keceriaan dan memberikan semangat kepada penulis.
9. Seluruh rekan-rekan STAR BPKP Batch 2 Universitas Lampung, terima kasih atas kebersamaan yang diberikan selama ini.
10. Seluruh pihak yang telah membantu penyelesaian penyusunan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga Allah SWT memberikan balasan terbaik atas segala bantuan yang telah diberikan dan skripsi ini bermanfaat bagi semua pihak.

Bandar Lampung, September 2017

Penulis,

Deri Saputra

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
ABSTRACT.....	ii
ABSTRAKS.....	iii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	v
HALAMAN PENGESAHAN	vi
PERNYATAAN	vii
RIWAYAT HIDUP	viii
KATA PENGANTAR	ix
SANWACANA.....	x
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	3
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat Penelian	4
1.5 Batasan Penelitian	5
BAB II LANDASAN TEORI DAN TINJAUAN PUSTAKA	6
2.1 Landasan Teori	6
2.2 Kajian Pustaka.....	9
2.3 Penelitian Terdahulu.....	13
2.4 Pengembangan Hipotesis.....	16
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	18
3.1 Kerangka Pemikiran.....	18
3.2 Populasi dan Sampel.....	18
3.3 Jenis dan Sumber Data.....	19
3.4 Model Penelitian.....	19
3.5 Metode Analisis Data.....	19
BAB IV HASIL DAN ANALISIS.....	21
4.1 Deskripsi Sampel Penelitian.....	21

4.2 Reward.....	23
4.3 Punishment.....	24
4.4 Efisiensi Operasional.....	26
4.5 Hasil Penelitian.....	27
4.6 Pembahasan.....	40
BAB V PENUTUP.....	44
5.1 Kesimpulan.....	44
5.2 Saran.....	45
DAFTAR PUSTAKA.....	46
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 4.1 Deskripsi Sampel Penelitian	21
Tabel 4.2 Persentase Perbandingan Reward dan Belanja Negara.....	23
Tabel 4.3 Persentase Perbandingan Punishment dan Belanja.....	25
Tabel 4.4 Jumlah K/L dalam Kelompok Efisiensi (Reward).....	26
Tabel 4.5 Jumlah K/L dalam Kelompok Efisiensi (Punishment).....	27
Tabel 4.6 Statistik Deskriptif Reward dan Punishment.....	27
Tabel 4.7 Statistik Deskriptif Non Reward dan Punishment	28
Tabel 4.8 Uji Normalitas Reward dan Punishment	29
Tabel 4.9 Uji Normalitas Non Reward dan Punishment.....	32
Tabel 4.10 Kesimpulan Uji Normalitas Reward dan Punishment	34
Tabel 4.11 Kesimpulan Uji Normalitas Non Reward dan Punishment	35
Tabel 4.12 Uji Homogenitas Non Reward dan Punishment	35
Tabel 4.13 Paired Samples Statistic Non Reward dan Punishment.....	36
Tabel 4.14 Independent Samples Test Non Reward dan Punishment	37
Tabel 4.15 Paired Samples Statistic Reward dan Punishment	38
Tabel 4.16 Paired Samples Correlation	38
Tabel 4.17 Paired Samples Test.....	39
Tabel 4.18 Kesimpulan Uji Hipotesis.....	39

DAFTAR GAMBAR

Gambar 4.1 Perbandingan Jumlah K/L Penerima Reward dan Punishment	22
Gambar 4.2 Perkembangan Pemberian Reward dalam APBN	24
Gambar 4.3 Perkembangan Pemberian Punishment dalam APBN	25
Gambar 4.4 Q-Q Plot Sebelum Reward.....	31
Gambar 4.5 Q-Q Plot Setelah Reward.....	32
Gambar 4.6 Q-Q Plot K/L dapat Reward dan Punishment.....	33
Gambar 4.7 Q-Q Plot K/L tidak dapat Reward dan Punishment.....	34

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Penyusunan anggaran belanja negara di Indonesia dilakukan dengan dengan sistem penganggaran berbasis kinerja. Di samping itu, perkembangan sistem penyusunan anggaran juga mewajibkan pemerintah untuk menetapkan Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM) untuk lima tahun ke depan. Salah satu hal yang menguatkan pelaksanaan KPJM adalah diterapkannya mekanisme Inisiatif Baru (*New Initiative*). Mekanisme ini mengatur tata cara pengusulan kebijakan baru yang sebelumnya tidak masuk dalam perencanaan penganggaran. Penerapan mekanisme ini ditetapkan oleh Peraturan Menteri Perencanaan Pembangunan Nasional/Kepala Bappenas No 1 Tahun 2011 tentang Tata Cara Penyusunan Inisiatif Baru.

Salah satu bentuk inisiatif baru adalah pemanfaatan dana optimalisasi. Dana optimalisasi merupakan sisa dana yang diperoleh dari pencapaian sasaran dan output kerja Kementerian Negara/Lembaga (K/L) dalam tahun anggaran sebelumnya. Proses penggunaan dana ini diajukan melalui mekanisme inisiatif baru dan dikenal dengan *reward* serta dilakukannya pemotongan anggaran jika sasaran dan output kinerja K/L pada tahun lalu tidak tercapai yang dikenal dengan *punishment*.

Penerapan *reward* dan *punishment* bagi K/L di Indonesia, dimulai pada tahun 2011, dengan dasar Peraturan Menteri Keuangan No 38/PMK.02/2011 tentang Tata Cara Penggunaan Hasil Optimalisasi Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga Tahun Anggaran 2010 dan Pemotongan Pagu Belanja Kementerian Negara/Lembaga Pada Tahun 2011 yang tidak Sepenuhnya Melaksanakan Anggaran Belanja Tahun Anggaran 2010. Tujuan utama dari penerapan sistem *reward* dan *punishment* ini adalah untuk meningkatkan efisiensi operasional K/L. Efisiensi operasional adalah penggunaan *unit cost* yang seminimal mungkin untuk pencapaian suatu output dan sasaran kinerja. Dimana output dan sasaran yang dicapai tetap harus sesuai dengan rencana kerja tahunan dan memenuhi sasaran dalam Rencana Kerja (Renja).

Mekanisme dasar penerapan sistem *reward* dan *punishment* sudah mengalami beberapa kali perbaikan, dimulai dari pengukuran kinerja K/L, hasil kerja yang telah diaudit, syarat-syarat penilaian, hingga besaran dan mekanisme penggunaan. Sejak diterapkannya sistem ini, tujuan utama dari diberikannya *reward* dan *punishment* sepertinya melenceng dari tujuan awal. Setiap tahun beberapa K/L memperoleh *reward* dan sebagian lagi memperoleh *punishment* yang ditetapkan melalui Ketetapan Menteri Keuangan (KMK) setiap tahunnya. Beberapa kajian yang dilakukan berbagai pihak termasuk DPR, menunjukkan bahwa penerapan sistem *reward* dan *punishment* dengan dasar seperti sekarang masih dianggap belum efektif. K/L yang mendapat *reward* tidak sepenuhnya menunjukkan kinerja yang efisien dan sebaliknya, K/L yang memperoleh *punishment* justru menghasilkan performa kinerja

yang baik. Performa ini diukur dari efisiensi operasional dimana menurut The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 1999 efisiensi operasional harus mampu menunjukkan bahwa K/L membelanjakan anggaran dilakukan dengan efektif serta dilakukan dengan pertimbangan mana yang paling baik menurut politik.

Kajian yang dilakukan DPR, akhirnya memunculkan masukan baru (hasil sidang paripurna tanggal 4 Oktober 2016) dikutip dalam harian Republika pada kolom kanal DPR RI, dimana besaran anggaran yang diberikan kepada K/L haruslah memperhitungkan *reward* dan *punishment*. Selama ini sistem pemberian *reward* dan *punishment* hanya mempengaruhi penambahan atau pemotongan anggaran saja dengan memperhatikan hasil optimalisasi anggaran tahun sebelumnya dan seolah tidak mengukur efisiensi operasional K/L.

Berdasarkan fenomena yang terjadi seperti dijelaskan sebelumnya, penulis merasa perlu untuk melakukan kajian dan analisis terhadap penerapan sistem *reward* dan *punishment* dalam anggaran belanja K/L. Penulis membuat rencana penelitian dengan judul “Analisis Penerapan Sistem *Reward* dan *Punishment* pada Anggaran Belanja Kementerian Negara/Lembaga.”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan isu yang terjadi dalam penerapan sistem *reward* dan *punishment*, maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

- a. Apakah ada perbedaan rata-rata efisiensi operasional K/L yang mendapatkan dan yang tidak mendapatkan *reward* dan *punishment*?
- b. Apakah penerapan sistem *reward* dan *punishment* berpengaruh pada peningkatan efisiensi operasional K/L?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian yang penulis lakukan, mempunyai tujuan sebagai berikut:

- a. Mengetahui apakah terdapat perbedaan rata-rata efisiensi operasional antara K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* dengan yang tidak mendapatkan *reward* dan *punishment*.
- b. Mengetahui apakah penerapan sistem *reward* dan *punishment* meningkatkan efisiensi operasional anggaran belanja Kementerian Negara/Lembaga?

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian dapat digunakan oleh Regulator (Pemerintah) khususnya Kementerian Keuangan dan Badan Perencanaan Pembangunan Nasional dalam hal memberikan masukan dan revidi perlukah melanjutkan penerapan sistem *reward* dan *punishment* atau perlu dilakukan perbaikan sistem. Kontribusi bagi organisasi yaitu kontribusi praktik, dimana perlu dilakukan revidi kembali apakah penerapan sistem *reward* dan *punishment* berdampak positif atukah hanya sebagai pemborosan anggaran saja.

1.5 Batasan Penelitian

Penelitian yang penulis lakukan, dibatasi pada K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* dan yang tidak pada tahun 2011 sampai tahun 2015. Tahun 2011 dipilih karena pada tahun ini dimulai pelaksanaan sistem *reward* dan *punishment* pada anggaran belanja K/L, sedangkan tahun 2015 merupakan batas akhir laporan keuangan K/L yang sudah diaudit BPK. Data yang digunakan adalah laporan keuangan K/L baik yang mendapatkan *reward* maupun *punishment* maupun yang tidak.

BAB II

LANDASAN TEORI DAN TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Harapan

Teori harapan atau dikenal juga dengan teori ekspektansi merupakan suatu teori yang dikemukakan oleh Victor Vroom pada tahun 1964. Teori harapan menjelaskan bahwa intensitas kecenderungan untuk melakukan dengan cara tertentu tergantung pada intensitas harapan bahwa kinerja akan diikuti dengan hasil yang pasti dan pada daya tarik dari hasil kepada individu. Vroom dalam Koontz, 1990 mengemukakan bahwa orang-orang akan termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu guna mencapai tujuan apabila mereka yakin bahwa tindakan mereka akan mengarah pada pencapaian tujuan tersebut.

Harapan adalah keyakinan bahwa upaya yang lebih baik akan menghasilkan kinerja yang lebih baik. Teori harapan menyatakan bahwa motivasi karyawan adalah hasil dari seberapa jauh seseorang menginginkan imbalan (*Valence*), yaitu penilaian bahwa kemungkinan sebuah upaya akan menyebabkan kinerja yang diharapkan (*Expectancy*), dan keyakinan bahwa kinerja akan mengakibatkan penghargaan (*Instrumentality*). Artinya, *Valence* adalah signifikansi yang dikaitkan oleh individu

tentang hasil yang diharapkan. Dalam penganggaran belanja negara, K/L selaku pengguna anggaran mengharapkan *reward* atas kinerja yang telah dicapai dengan maksimal. *Reward* tersebut berupa penambahan anggaran belanja, yang dapat digunakan untuk memaksimalkan kinerja dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan Presiden, Menteri, maupun Bappenas.

2.1.2 Teori Keadilan/Keseimbangan

Teori keadilan/keseimbangan dikemukakan oleh John Stacey Adams pada tahun 1963. Teori ini berasumsi bahwa pada dasarnya manusia menyenangi perlakuan yang adil/sebanding, berhubungan dengan kepuasan relasional dalam hal persepsi distribusi yang adil/tidak adil dari sumber daya dalam hubungan interpersonal. Teori ini mengasumsikan bahwa kita menginginkan keadilan (yaitu, kita ingin merasa bahwa ketika kita dibandingkan dengan orang lain, kita diperlakukan secara adil dan organisasi tidak berpihak kepada siapapun).

Teori keseimbangan berfokus pada rasio input-output dalam organisasi. Input diwakili oleh kontribusi kita terhadap organisasi. Output adalah segala sesuatu yang kita terima dari organisasi. Teori ini mengasumsikan bahwa ketika kita terlibat dalam hubungan pertukaran dengan organisasi, dan mengevaluasi keadilan dari apa yang kita dapatkan dari pertukaran ini dengan membandingkan rasio input-output kita sendiri dengan yang lain, untuk menentukan apakah kita dibayar kurang atau dibayar lebih. Konsep seperti baik diterapkan dalam organisasi maupun negara. Dalam lingkup negara, hal ini bisa diterapkan dalam pengalokasian anggaran belanja. K/L

yang memiliki kinerja baik akan diberi penghargaan dengan mendapatkan *reward*, sebaliknya K/L yang memiliki performa kurang baik harus mendapatkan *punishment*.

2.1.3 Teori Keagenan

Teori keagenan menjelaskan hubungan kontraktual antara suatu pihak yang disebut *principal* dengan pihak lain yang disebut *agen*, dimana dalam hubungan tersebut terjadi pelimpahan wewenang dari *principal* kepada *agen*. Dalam penelitian ini, *principal* adalah Kementerian Keuangan sebagai Bendahara Umum Negara dan *agen* adalah Kementerian Negara/Lembaga selaku badan pengguna anggaran. *Principal* memberikan pelimpahan wewenang dalam hal penggunaan dan pemanfaatan anggaran belanja yang disusun setiap tahunnya. Di samping itu, pemberian *reward* dan *punishment* adalah bentuk pelimpahan wewenang, karena terjadi serah terima dana yang dapat dimanfaatkan *agen* yang harus dipertanggungjawabkan.

2.1.4 Teori Efektivitas Organisasi

Teori efektivitas organisasi adalah konsep tentang dasar efektif dimana sebuah organisasi bertujuan untuk menghasilkan. *Organizational Effectiveness* (efektivitas organisasi) dapat dilakukan dengan memperhatikan kepuasan pelanggan, pencapaian visi organisasi, pemenuhan aspirasi, menghasilkan keuntungan bagi organisasi, pengembangan sumber daya manusia organisasi dan aspirasi yang dimiliki, serta memberikan dampak positif bagi masyarakat di luar organisasi. Pada penelitian ini efektivitas organisasi diukur dari efisiensi operasional K/L dalam penggunaan dan pemanfaatan tambahan maupun pemotongan belanja berupa *reward*

dan *punishment*. Diharapkan, dengan penerapan sistem ini, efektivitas organisasi akan meningkat.

2.2 Kajian Pustaka

2.2.1 Inisiatif Baru

Inisiatif baru adalah salah satu reformasi dalam bidang penganggaran yang mendukung program Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM) yang dikeluarkan oleh Bappenas. Dalam KPJM, yang mengacu pada penganggaran berbasis kinerja, K/L dapat mengajukan program baru berupa inisiatif baru untuk menunjang pencapaian sasaran kinerja. Bentuk dari inisiatif baru ini adalah berupa program kerja baru, *outcome* baru, kegiatan baru, dan output baru. Inisiatif baru juga bisa dalam bentuk penambahan volume target dan percepatan pencapaian target yang dilakukan dengan penambahan anggaran dalam pencapaian output. Semua inisiatif baru tersebut, harus sesuai dengan arah kebijakan dan prioritas pembangunan nasional yang ditetapkan Presiden di awal tahun berjalan.

2.2.2 *Reward* dan *Punishment*

Reward adalah Imbalan adalah jumlah pembayaran yang diterima dan tingkat kesesuaian antara pembayaran tersebut dengan pekerjaan yang dilakukan. *Reward* merupakan sebuah bentuk apresiasi kepada suatu prestasi tertentu yang diberikan, baik oleh dan dari perorangan ataupun suatu lembaga yang biasanya diberikan dalam bentuk material atau ucapan. Dalam organisasi ada istilah insentif, yang merupakan suatu penghargaan dalam bentuk material atau non material yang diberikan oleh

pihak pimpinan organisasi perusahaan kepada karyawan agar mereka bekerja dengan menjadikan modal motivasi yang tinggi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan perusahaan atau organisasi. Dalam pemerintahan *reward* diberikan dalam bentuk penambahan alokasi anggaran yang dapat digunakan dalam mekanisme inisiatif baru. Besarnya *reward* yang diterima tergantung seberapa besar tingkat efisiensi pencapaian output dan penggunaan anggaran yang dicapai pada tahun anggaran sebelumnya. Pengukuran *reward* ini dihitung dalam besaran rupiah anggaran belanja yang ditetapkan oleh Kementerian Keuangan.

Punishment adalah sebuah cara untuk mengarahkan sebuah tingkah laku agar sesuai dengan tingkah laku yang berlaku secara umum. Dalam hal ini, hukuman diberikan ketika sebuah tingkah laku yang tidak diharapkan ditampilkan oleh orang yang bersangkutan atau orang yang bersangkutan tidak memberikan respon atau tidak menampilkan sebuah tingkah laku yang diharapkan. Dalam penganggaran pemerintah, *punishment* diberikan dalam bentuk pemotongan anggaran. Sama seperti *reward*, besarnya *punishment* yang ditetapkan juga bergantung pada efisiensi operasional pada realisasi anggaran tahun sebelumnya. Pemotongan anggaran diukur dengan besaran rupiah dari belanja K/L yang dipotong oleh Kementerian Keuangan.

2.2.3 Efisiensi Operasional

Efisiensi operasional adalah efisiensi kinerja pemerintah dalam hal penggunaan anggaran yang tersedia. Pencapaian ini dibuktikan dengan tercapainya semua output, sasaran, dan kapabilitas dengan menggunakan anggaran yang sehemat-hematnya. Pengukuran efisiensi operasional pada K/L dapat dilihat dari laporan

keuangan yang diaudit BPK. Pengukuran efisiensi operasional K/L memperhatikan beberapa faktor, yaitu besaran anggaran, realisasi anggaran, target output yang direncanakan, dan realisasi output yang dicapai. Konsep ini kemudian dirumuskan oleh Kementerian Keuangan dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 249 Tahun 2011 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara /Lembaga.

Rumus untuk menentukan tingkat efisiensi operasional adalah persentase pencapaian output dibanding dengan persentase penyerapan anggaran. Penilaian efisiensi jika lebih dari 1, maka dianggap sangat efisien, 1 berarti efisien, dan dibawah 1 berarti cukup efisien.

2.2.4 Penetapan *Reward* dan *Punishment* dalam Anggaran Belanja Pemerintah

Anggaran belanja pemerintah pusat disusun dan ditetapkan setiap tahun yang dituangkan dalam dokumen Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Anggaran belanja yang ditetapkan ini, disusun oleh K/L. Penyusunan anggaran belanja dimulai dengan penetapan Rencana Kerja Pemerintah (RKP) oleh Presiden, kemudian diuraikan dalam Rencana Kerja (Renja) masing-masing K/L. Berdasarkan Renja yang telah disusun, K/L akan menyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) dengan berdasarkan kepada output yang akan dicapai. Dokumen RKA ini kemudian diajukan ke Kementerian Keuangan (Direktorat Jenderal Anggaran) untuk ditelaah mengenai ketersediaan anggaran dan selanjutnya akan dibahas dan disahkan oleh DPR.

Rencana Kerja Anggaran (RKA) yang sudah ditetapkan dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA), selanjutnya akan digunakan K/L sebagai dasar dalam melakukan kegiatan operasionalnya, baik dalam pencapaian program unggulan, maupun program lain dalam melayani masyarakat. Berdasarkan realisasi anggaran dan pencapaian output pada DIPA K/L, maka pada akhir tahun anggaran, Kementerian Keuangan akan melakukan kajian terhadap efisiensi operasional penggunaan anggaran. Jika dinilai optimal yaitu menggunakan anggaran semaksimal mungkin dengan tetap mencapai output yang telah ditetapkan di awal, maka K/L tersebut akan masuk dalam daftar K/L yang layak mendapatkan *reward* berupa tambahan anggaran belanja. Sebaliknya, jika dalam penggunaan anggaran, output yang direncanakan tidak tercapai, maka K/L tersebut akan masuk dalam daftar K/L yang akan mendapatkan *punishment* berupa pemotongan anggaran belanja.

Tambahan anggaran belanja dan pemotongan ini, direviu oleh Kementerian Keuangan, kemudian ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) yang berisikan daftar K/L yang menerima *reward* maupun *punishment* beserta besaran anggaran yang layak diterima. Pemberian *reward* dan *punishment* ini tentunya mempertimbangkan ketersediaan anggaran, memperhatikan kondisi perekonomian negara, dan faktor-faktor lainnya.

2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu tentang penerapan *reward* dan *punishment* dalam upaya peningkatan performa kerja banyak dilakukan. Halachmi (2012) menyebutkan bahwa pengukuran kinerja meningkatkan kinerja dan organisasi harus melakukannya. Armstrong (2011) juga mengungkapkan bahwa terdapat peningkatan kinerja pada organisasi yang menerapkan *reward*. Dalam sektor swasta, penelitian serupa dilakukan, hasilnya menyebutkan bahwa terdapat perbedaan kinerja dari individu yang mendapatkan *reward* dengan yang tidak mendapatkan *reward* (McCausland et al. 2005). Hal senada disebutkan juga oleh Meyer (2013) yang berpendapat bahwa pemberian *reward* kepada karyawan akan meningkatkan nilai pekerjaan.

Para peneliti ini membuktikan bahwa sebenarnya penerapan *reward* dan *punishment* memberikan dampak positif pada peningkatan kinerja, hal ini juga berlaku dalam kerangka sektor publik, dimana pemberian *reward* akan meningkatkan performa kinerja dalam pencapaian output, aktivitas, dan kapabilitas. Dalam jurnal internasional produktivitas dan kinerja manajemen, Vikas dan Prashanta (2006) menjelaskan bahwa evaluasi kinerja dilakukan dalam tiga dimensi pengukuran, yaitu *output*, aktivitas, dan kapabilitas. Lardner (2015) dalam penelitiannya juga menyebutkan *reward* yang efektif akan meningkatkan keinginan yang kuat untuk mencapai dan meningkatkan kinerja.

Hal sebaliknya diungkapkan beberapa peneliti terkait penerapan *reward* dan *punishment* dalam organisasi, di antaranya berpendapat bahwa dalam pemberian

reward tidak menunjukkan tanda-tanda peningkatan kinerja dalam organisasi (Ande & Paul, 2013). Pernyataan ini dihasilkan dari penelitian yang dia lakukan dalam membuktikan pengaruh pemberian *reward* pada peningkatan kinerja. Sejalan dengan Ande, Saidi (2011) mengungkapkan bahwa pemerintah tidak tertarik dalam penerapan *reward* dan *punishment* dalam upaya peningkatan kinerja. Penelitian yang dilakukan Saidi menunjukkan bahwa pada prinsipnya, penerapan sistem *reward* dan *punishment* tidak memiliki kontribusi yang besar pada peningkatan kinerja di dalam pemerintahan.

Sejalan dengan peningkatan kinerja pegawai yang memperoleh *reward* maupun *punishment*, dapat kita asumsikan bahwa penggunaan sistem *reward* dan *punishment* ini juga dapat diaplikasikan pada organisasi maupun kelompok. Hal ini dikarenakan bahwa tidak ada perbedaan antara maksud dan tujuan penerapan sistem *reward* maupun *punishment* ini. Pada dasarnya pemberian *reward* pada organisasi juga ditujukan untuk memberikan dorongan dan apresiasi atas kinerja yang telah dilakukan, sebaliknya *punishment* juga ditujukan untuk memberikan efek jera agar organisasi dapat meningkatkan kinerjanya. Tujuan dari *reward* dan *punishment* ini adalah sama, yaitu mendorong organisasi untuk meningkatkan kinerja.

Di Indonesia sendiri, tujuan utama diberlakukannya sistem *reward* dan *punishment* adalah untuk meningkatkan efisiensi operasional kinerja K/L. Dasar pemberiannya adalah kinerja (optimalisasi) anggaran tahun yang lalu, namun seiring berjalannya waktu, DPR selaku pengawas program pemerintah menyarankan agar *reward* dan *punishment* diberikan dalam bentuk besar kecilnya anggaran, bukan

hanya dalam bentuk fasilitas pemanfaatan anggaran dalam metode inisiatif baru. Pendapat ini cukup menarik karena penelitian sebelumnya pernah dilakukan Graeme, Helen, dan Wines (2015) menyatakan bahwa jumlah anggaran tidak hanya ditentukan dari prinsip akuntansi (termasuk *reward* dan *punishment*), namun juga sangat ditentukan oleh politik. Artinya, penentuan jumlah anggaran pada awal tahun penganggaran tidak hanya diukur atas dasar performa kinerja yang baik atau buruk, namun lebih banyak dipengaruhi oleh politik. Penelitian lain oleh Joshi (2003) menyatakan bahwa organisasi pada umumnya tidak menggunakan anggaran dalam perhitungan *reward* dan *punishment*, karena pada dasarnya *reward* dan *punishment* ditujukan sebagai upaya peningkatan kinerja internal. Dalam penganggaran tentunya sarat dengan isu politik, kepentingan golongan tertentu. Begitu pula dalam pengukuran kinerja, terkadang organisasi mengabaikan nilai etis, padahal hal ini menjadi penting dalam suatu penilaian. Pernyataan ini didukung dari hasil penelitian Anil (2016) yang menyimpulkan bahwa sektor publik mengabaikan nilai etik dalam pengukuran kinerja, sedangkan seharusnya hal ini diperhatikan karena mempengaruhi nilai kinerja yang diukur.

Kesimpulannya, dapat dianalogikan bahwa dalam pemerintahan, penerapan *reward* dan *punishment* juga sejalan seperti halnya dalam individu. Penerapan ini bersama-sama bertujuan untuk meningkatkan kinerja, baik itu individu maupun pada organisasi. Perbedaan perlakuan, bahwa pada pemerintahan *reward* diberikan dalam bentuk tambahan alokasi belanja sedangkan *punishment* dalam bentuk pemotongan anggaran. Namun, tujuannya sama yaitu meningkatkan kinerja, dalam pemerintahan

berupa peningkatan efisiensi operasional. Kesimpulannya, bahwa penelitian terdahulu sebagian ada yang menyimpulkan bahwa pemberian *reward* dan *punishment* tidak mempengaruhi peningkatan kinerja (performa), namun sebagian lainnya mengungkapkan bahwa terjadi peningkatan kinerja pada organisasi yang menerapkan sistem *reward* dan *punishment*. Di samping itu, terkait pernyataan DPR yang mengusulkan *reward* dan *punishment* diberikan dalam bentuk besar kecilnya anggaran yang diterima K/L pada awal tahun, dibantah oleh penelitian sebelumnya yang menjelaskan bahwa pada prinsipnya penganggaran tidak hanya dipengaruhi oleh penerapan akuntansi namun lebih dominan dipengaruhi oleh masalah politik.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh *Reward* terhadap Efisiensi Operasional

Reward adalah suatu bentuk penghargaan yang diberikan kepada seseorang atas dasar kinerja yang baik yang telah dilakukan sebelumnya. Banyak sekali kajian yang dilakukan dalam menilai apakah *reward* berpengaruh terhadap kinerja di masa mendatang atau tidak. Menurut Becton (2008) terdapat perubahan dalam kinerja terhadap karyawan yang mendapatkan *reward*. Perubahan itu terlihat dari peningkatan kinerja yang lebih baik. Begitu pula menurut McCausland (2005) yang menyebutkan bahwa ada pengaruh positif terhadap peningkatan kinerja atas pemberian *reward*. Calvin (1997) berpendapat bahwa karyawan yang mendapatkan *reward* akan mencapai kesuksesan dalam pekerjaannya.

Dasar pemberian *reward* adalah untuk menghargai kinerja dan memotivasi kinerja di masa depan.

2.4.2 Pengaruh *Punishment* terhadap Efisiensi Operasional

Punishment merupakan ancaman hukuman yang bertujuan untuk memperbaiki karyawan pelanggar, memelihara peraturan yang berlaku dan memberikan pelajaran kepada pelanggar (Mangkunegara, 2000, p.130). Pada dasarnya tujuan pemberian *punishment* adalah supaya pegawai yang melanggar merasa jera dan tidak akan mengulangi lagi. Banyak penelitian mengungkap bahwa *punishment* diperlukan untuk memberikan pelajaran kepada karyawan dengan tujuan akhir, yaitu karyawan meningkatkan kinerjanya. McCausland (2005) menyebutkan bahwa ada pengaruh positif terhadap peningkatan kinerja atas pemberian *punishment*. Hal serupa disebutkan Gal (2004) serta Bishop (2005) yang menyatakan bahwa pemberian *reward* dan *punishment* akan berdampak pada peningkatan kinerja.

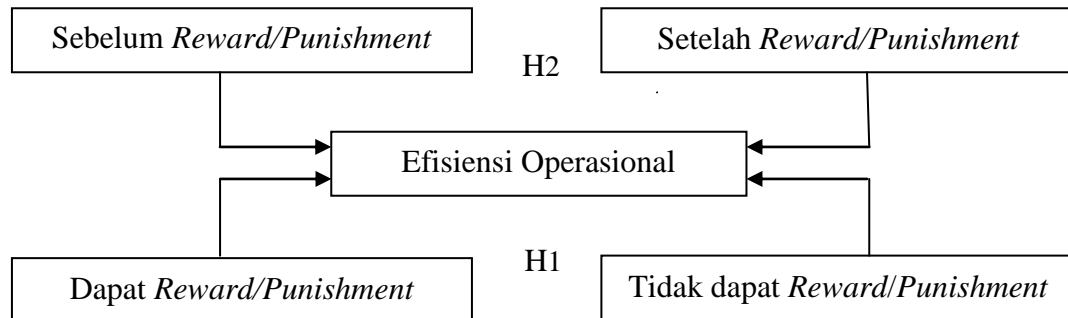
Berdasarkan pada fakta tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis yaitu:

H1: Ada perbedaan rata-rata efisiensi operasional antara K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* dengan K/L yang tidak mendapat *reward* dan *punishment*.

H2 : Ada peningkatan efisiensi operasional pada K/L sebelum dan sesudah mendapatkan *reward* dan *punishment*.

BAB III
METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Kerangka Pemikiran



3.2 Populasi dan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh Kementerian Negara/Lembaga (K/L) yang mendapatkan anggaran belanja dari APBN. Sampel penelitian adalah K/L yang mendapat *reward* dan *punishment* maupun yang tidak mendapatkan *reward* dan *punishment*. Pemilihan sampel dilakukan dengan teknik *puspositive sampling*, yaitu pemilihan yang dilakukan berdasarkan kriteria tertentu. Kriteria dalam pemilihan sampel pada penelitian ini adalah:

- a. K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment*

- b. K/L yang tidak mendapat *reward* dan *punishment* selama tahun pengamatan
- c. Laporan Keuangan K/L telah diperiksa oleh BPK
- d. K/L yang ditetapkan dapat menggunakan hasil optimalisasi dan yang mendapat pemotongan anggaran.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder dan dokumentasi. Data sekunder didapat penulis dari Ketetapan Menteri Keuangan (KMK) maupun Peraturan Menteri Keuangan (PMK) tentang daftar K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* serta laporan keuangan K/L. Penelitian ini dilakukan pada K/L untuk tahun 2011 – 2015.

3.4 Model Penelitian

Pengujian data dilakukan dengan membandingkan data sebelum dan sesudah, serta yang mendapat *reward* dan *punishment* dengan yang tidak. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah efisiensi operasional K/L. Sementara itu, variabel independen adalah *reward* dan *punishment*.

3.5 Metode Analisis Data

3.5.1 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk memastikan bahwa nilai residual yang telah distandardisasi pada model empiris memiliki distribusi normal. Nilai residual

dikatakan memiliki distribusi normal apabila nilai residual terstandarisasi tersebut sebagian besar mendekati rata-ratanya (Suliyanto, 2011).

Uji normalitas dilakukan dengan memperhatikan rasio Skewness dan Kurtosis, memperhatikan Q-Q Plot.

3.5.2 Uji Homogenitas

Uji homogenitas dilakukan untuk mengetahui apakah varian dari dua kelompok data sama atau berbeda. Pengujian ini merupakan salah satu syarat sebelum melakukan pengujian independent t-test.

3.5.3 Uji Independent T-test

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui adakah perbedaan *mean* atau rerata yang bermakna antara dua kelompok yang saling bebas dan tidak berpasangan, dimana sumber data berasal dari subjek yang berbeda. Pengujian ini dilakukan untuk mengamati perbedaan rerata K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* dengan yang tidak mendapatkan *reward* dan *punishment*.

3.5.4 Paired T-test

Uji t digunakan untuk menguji beda dua sampel berpasangan. Sampel berpasangan merupakan subjek yang sama namun mengalami perlakuan yang berbeda. Dalam pengujian ini dibandingkan dua data kemudian memperhatikan hasilnya, jika Sig hasil dari uji <0.05 maka disimpulkan ada hubungan kuat yang signifikan dan sebaliknya. Pengujian ini dilakukan jika data terdistribusi normal, dan dilakukan untuk menguji adakah perbedaan efisiensi operasional pada K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* (sebelum dan sesudah).

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Dari pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Penerapan *reward* dan *punishment* ditujukan agar K/L dapat meningkatkan efisiensi operasional dalam menggunakan anggaran belanja yang telah dialokasikan Kementerian Keuangan.
2. *Reward* diberikan dalam bentuk tambahan alokasi anggaran pada anggaran yang mampu dioptimalisasikan oleh K/L.
3. *Punishment* dilakukan dengan cara pemotongan anggaran pada tahun berikutnya atas ketidakmampuan K/L dalam mengoptimalisasikan anggaran dalam pencapaian output.
4. Ada perbedaan rata-rata efisiensi operasional yang cukup signifikan pada kelompok K/L yang mendapatkan *reward* dan *punishment* dengan kelompok K/L yang tidak mendapatkan *reward* dan *punishment*.
5. Pada kelompok K/L penerima *reward* maupun *punishment* terjadi kenaikan efisiensi operasional sebelum dan sesudah mendapat *reward* dan *punishment*, namun dalam rentang nilai yang sangat kecil

5.2 Saran

1. Bagi Kementerian Keuangan selaku Bendahara Umum Negara, agar dapat mengkaji kembali penerapan *reward* dan *punishment* pada anggaran belanja K/L. Ada perbedaan nilai efisiensi operasional pada K/L yang memperoleh *reward* dan *punishment* dengan K/L yang tidak mendapat *reward* dan *punishment*. Perbedaan ini cukup signifikan, namun jika diperhatikan kenaikan efisiensi operasional pada kelompok K/L yang mendapat *reward* dan *punishment*, maka didapat hasil yang tidak terlalu memuaskan meskipun tetap ada kenaikan. Hal ini harus menjadi perhatian Kementerian Keuangan agar tujuan penerapan *reward* dan *punishment* dapat tercapai dengan baik.
2. Bagi Kementerian Negara/Lembaga, pada dasarnya pemberian *reward* dan *punishment* adalah untuk memotivasi K/L agar meningkatkan kinerja. Dengan kata lain, adanya tambahan anggaran dan pemotongan anggaran haruslah menjadi penyemangat dalam menjalankan tugas serta dapat memanfaatkan anggaran negara sebaik-baiknya dalam menjalankan tugas melayani masyarakat. Hal ini penting karena anggaran yang digunakan K/L dalam operasionalnya bersumber dari pajak yang dikumpulkan dari masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

- Adams, J. Stacey. 1963. "Toward an understanding of inequity", *Journal of Abnormal and Social Psychology*, Vol. 67
- Ande de Waal and Paul Jansen. 2013. "The Bonus as Hygiene Factor: The Role of Reward Systems in The High Performance Organization", *Evidence-Based ARM: a Global Forum for Emperical Scholarship*.
- Anil K. Narayan. 2016. " An Ethical Perspective on Performance Measurement in The Public Sector", *Pacific Accounting Review*, Vol. 28. Iss 4 pp.364-372
- Arie Halachmi. 2012. "Performance Measurement and Government Productivity", *Work Study*, Vol. 51 Iss 2 pp. 63-73.
- Bret J. Becton, Willian F. Giles, and Mike Schraeder. 2008. "Evaluating and Rewarding OCBs: Potential Consequences of Formally Incorporating Organisational Citizenship Behaviour in Performance Appraisal and Reward System", *Employee Relations*, Vol. 30 Iss 5 pp. 494-514.
- Brown, J.R. 2013. *Performance-Based Budgeting*. In Rabin, J (Ed). *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy*. Marcel Dekker: New York.
- Calvin London and Kim Higgot. 1997. "An Employee Reward and Recognition Process", *The TQM Magazine*, Vol. 9 Iss 5 pp. 328-335.
- Graeme, Wines, and Helen Scarborough. 2005. "Australian Government Budget Balance Numbers", *Accounting Research Journal*, Vol. 28 Iss 2 pp. 120-142.
- Irvine Lapsley and Ana Maria Rios. 2015. "Making Sense of Government Budgeting: an Internal Transparancy Perspective", *Qualitative Research in Accounting and Management*", Vol. 12 Iss 4 pp. 377-394.
- Joshi P.L. Jahawar Al Mudhaki and Wayne G. Bremser. 2003. "Coorporate Budget Planning, Control, and Performance Evaluation in Bahrain", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 18 Iss 9 pp. 737-750.
- Lars Meyer and Waarden. 2013. "The Impact of Reward Personalisation on Frequent Flyer Programmes' Perceived Value and Loyalty", *Journal of Service Marketing*, Vol. 27 Iss 3 pp. 183-194.

- Marc Bishop. 2005. "Involving Employees in Redesigning Reward at Centrica", *Strategic HR Review*, Vol. 4 Iss 5 pp. 12-13.
- Mardiasmo, 2005, *Akuntansi Sektor Publik*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- McCauslan, W.D. K. Pouliakas and I. Theodossiou, 2005, "Some are Punished and Some are Rewarded", *International Journal of Manpower*, Vol. 26 Iss 7/8 pp. 636-659.
- Michael Armstrong. 2011. "Increasing the Effectiveness of Reward Management: An Evidence-Based Approach", *Employee Relations*, Vol. 33 Iss 2 pp. 106-120.
- Mohammad Saidi, Mehrabad Moba, Anvari Morteza, and Saberi. 2011. "Targeting Performance Measures Based of Performance Prediction", Vol. 61 Iss 1 pp. 46-68.
- Robinson M and Brumby J: 2005, *Performance Budgeting*, Palgrave Macmillan, 2007.
- Ron Cacioppe. 1999. "Using Team – Individual Reward and Recognition Strategies to Drive Organizational Success", *Leadership and Organization Development Journal*, Vol. 20 Iss 6 pp. 322-331.
- Sarah Lardner. 2015. "Effective Reward Ensure Effective Engagement", *Strategic HR Review*, Vol. 14 Iss 4 pp. 131-134.
- Vikas Goyal and Prashant Mishra, 2006, " A Framework for Performance Evaluation of Channel Partners in Distribution Relationships", Vol. 65 Iss 4 pp. 503-531.
- Yoav Gal. 2004. "The Reward Effect: A Case Study of Failing to Manage Knowledge", *Journal of Knowledge Management*, Vol. 8 Iss 2 pp. 73-83.