

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS PENELITIAN**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Partisipasi Anggaran**

###### **2.1.1.1 Anggaran**

Anggaran adalah rencana manajemen yang tertulis dan dinyatakan dalam satuan rupiah. Agar dapat menumbuhkan partisipasi dan motivasi para manajer dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan maka semua tingkatan manajemen dari semua bagian harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran. Anggaran yang realistis akan meningkatkan koordinasi antar individu, terlaksananya kebijakan manajemen, dan tercapainya tujuan yang telah ditetapkan (Baldric Siregar et.al, 2013:10).

Kemudian menurut Munandar (2001:11), definisi anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu yang akan datang. Anggaran adalah suatu rencana kuantitatif (satuan jumlah) periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang/jasa (Nafarin, 2007:11).

Anggaran merupakan suatu perencanaan atau estimasi kinerja yang akan dicapai dalam jangka pendek yang merupakan penjabaran dari tujuan organisasi dengan mengalokasikan sejumlah sumber daya organisasi yang dimiliki untuk memenuhi kebutuhan pelaksanaan kegiatan-kegiatan organisasi. Dari pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran (*budget*) merupakan suatu rencana manajemen secara tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi dan pada umumnya dinyatakan dalam satuan rupiah tetapi dapat dinyatakan dalam satuan barang/jasa untuk jangka waktu tertentu demi tercapainya tujuan yang telah ditetapkan.

#### **2.1.1.2 Tujuan Anggaran**

Anggaran memberikan tujuan dalam penyusunannya pada sebuah organisasi. Tujuan pada penyusunan anggaran dapat mengkomunikasikan dan mengendalikan berbagai aspek baik secara *financial* maupun yang terkait operasional dari berbagai divisi. Tujuan utama penyusunan anggaran menurut Nafarin (2007:19), adalah sebagai berikut :

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

### 2.1.1.3 Fungsi Anggaran

Dengan penyusunan anggaran usaha-usaha perusahaan akan lebih banyak berhasil apabila ditunjang oleh kebijakan yang terarah dan dibantu oleh perencanaan-perencanaan yang matang. Perusahaan yang berkecenderungan memandang ke depan, akan selalu memikirkan apa yang mungkin dilakukannya pada masa yang akan datang. Sehingga dalam pelaksanaannya perusahaan ini akan berpegangan pada semua rencana yang telah disusun sebelumnya. Adapun fungsi anggaran yang dikemukakan oleh Rudianto (2013:66-67) adalah :

#### 1. “Alat Perencanaan

Anggaran merupakan rencana kerja yang menjadi pedoman bagi anggota organisasi dalam bertindak. Anggaran memberikan sasaran, target dan arah yang harus dicapai oleh setiap bagian organisasi selama suatu periode tertentu. Oleh karena itu, dalam fungsi perencanaan anggaran memiliki beberapa manfaat yang saling terkait satu dengan lainnya, yaitu :

- a. Memberikan pendekatan yang terarah dan terintegrasi kepada seluruh anggota organisasi.
- b. Menciptakan suasana organisasi yang mengarah pada tujuan umum, yaitu pencapaian laba usaha.
- c. Memaksa seluruh anggota organisasi untuk memiliki komitmen mencapai sasaran yang telah ditetapkan.
- d. Mengarahkan penggunaan seluruh sumber daya pada kegiatan yang paling menguntungkan.
- e. Mendorong pencapaian standar prestasi yang tinggi bagi seluruh anggota organisasi.

#### 2. Alat Pengendalian

Anggaran berguna sebagai alat penilai apakah aktivitas setiap bagian organisasi telah sesuai dengan rencana atau tidak. Dalam fungsi pengendalian ini anggaran memiliki beberapa manfaat yang saling terkait satu dengan lainnya, yaitu :

- a. Berperan sebagai tolok ukur atau standar bagi kegiatan organisasi.
- b. Memberikan kesempatan untuk menilai dan mengevaluasi secara sistematis setiap segi atau aspek organisasi.
- c. Mendorong pihak manajemen secara dini mengadakan penelaahan terhadap masalah yang dihadapi’.

Dari kedua fungsi anggaran yang telah dikemukakan di atas bisa dilihat bahwa dalam proses implementasinya tidak dapat dihilangkan fungsi perencanaan dan pengendalian. Perencanaan yang berfungsi mendefinisikan tujuan dari organisasi, membuat strategi digunakan untuk mencapai tujuan dari organisasi, serta mengembangkan rencana aktivitas kinerja organisasi. Sedangkan pengendalian yang berfungsi untuk mengusahakan agar kegiatan terlaksana sesuai dengan rencana dan pedoman atau hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.

#### **2.1.1.4 Karakteristik Anggaran**

Anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan pengeluaran yang direncanakan untuk tahun tersebut. Karakteristik anggaran yang dikemukakan oleh Rudianto (2013:65-66) adalah sebagai berikut :

1. “Anggaran dinyatakan dalam satuan moneter.
2. Anggaran umumnya mencakup kurun waktu satu tahun.
3. Anggaran mengandung komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran anggaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Setelah disetujui, anggaran hanya diubah jika ada keadaan khusus.
6. Harus dianalisis penyebabnya, jika terjadi penyimpangan dalam pelaksanaannya”.

#### **2.1.1.5 Klasifikasi Anggaran**

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya. Oleh karena itu, anggaran menjadi tolak ukur terhadap mana kinerja

aktual dapat dinilai. Komitmen tersebut dapat berubah bila asumsi-asumsi yang mendasarinya juga berubah. Dengan demikian, anggaran merupakan titik awal yang terbaik dalam menilai kinerja. Anggaran memiliki beberapa jenis yang bertujuan untuk menugaskan tanggung jawab pada ke setiap pusat tanggung jawab organisasi. Menurut Nafarin (2007:31), jenis-jenis anggaran dapat dilihat dari beberapa sudut pandang sebagai berikut :

1. “Menurut dasar penyusunan, anggaran terdiri dari :
  - a. Anggaran variabel adalah anggaran yang disusun berdasarkan interval (kisar), kapasitas (aktivitas) tertentu dan pada intinya merupakan suatu seri anggaran yang dapat disesuaikan pada tingkat-tingkat aktivitas (kegiatan) yang berbeda.
  - b. Anggaran tetap adalah anggaran yang disusun berdasarkan suatu tingkat kapasitas tertentu.
2. Menurut cara penyusunan, anggaran terdiri dari :
  - a. Anggaran periodik adalah anggaran yang disusun untuk suatu periode tertentu, pada umumnya periodenya satu tahun yang disusun setiap akhir periode anggaran.
  - b. Anggaran kontinu adalah anggaran yang dibuat untuk mengadakan perbaikan anggaran yang pernah dibuat, misalnya tiap bulan diadakan perbaikan sehingga anggaran yang dibuat setahun mengalami perubahan.
3. Menurut jangka waktu, anggaran terdiri dari :
  - a. Anggaran jangka pendek (anggaran taktis) adalah anggaran yang dibuat dalam jangka waktu paling lama sampai satu tahun. Anggaran untuk keperluan modal kerja merupakan anggaran jangka pendek.
  - b. Anggaran jangka panjang (anggaran strategis) adalah anggaran yang dibuat dengan jangka waktu lebih dari satu tahun. Anggaran yang dibuat untuk keperluan investasi barang modal merupakan anggaran jangka panjang yang disebut anggaran modal (*capital budget*). Anggaran jangka panjang tidak harus berupa anggaran modal. Anggaran jangka panjang diperlukan sebagai dasar penyusunan anggaran jangka pendek.
4. Menurut bidangnya, anggaran terdiri dari :
  - a. Anggaran Operasional.
  - b. Anggaran Keuangan”.

### 2.1.1.6 Proses Penyusunan Anggaran

Dari pengertian anggaran dapatlah diketahui bahwa anggaran merupakan hasil kerja terutama berupa taksiran-taksiran yang akan dilaksanakan di waktu yang akan datang. Karena suatu anggaran merupakan hasil kerja, maka anggaran dituangkan dalam suatu naskah tulisan yang disusun secara teratur dan sistematis. Proses penyusunan anggaran merupakan tahap yang paling penting. Menurut Nafarin (2007:9-11) terdapat empat tahapan utama dalam proses penyusunan anggaran, yaitu :

1. “Penentuan Pedoman Anggaran  
 Anggaran yang dibuat untuk tahun mendatang hendaknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya dimulai. Dengan demikian, anggaran yang dibuat dapat digunakan pada awal tahun anggaran. Tahun anggaran biasanya dari tanggal 1 Januari suatu tahun sampai dengan 31 Desember suatu tahun.  
 Sebelum penyusunan anggaran, terlebih dahulu manajemen puncak (Direktur/Komisaris) melakukan dua hal, yaitu : (1) Menetapkan rencana besar perusahaan, seperti tujuan, kebijakan, dan asumsi sebagai dasar penyusunan anggaran dan (2) membentuk panitia penyusunan anggaran yang terdiri atas Direktur sebagai ketua, Manajer Keuangan sebagai sekretaris dan manajer lainnya sebagai anggota.
2. Persiapan Anggaran  
 Manajer pemasaran sebelum menyusun anggaran jualan (*sales budget*) hendaknya terlebih dahulu menyusun ramalan jualan (*sales forecast*). Setelah menyusun ramalan jualan: pertama, Manajer Pemasaran bekerja sama dengan manajer Keuangan dan Manajer Umum untuk menyusun anggaran jualan, anggaran beban jualan, dan anggaran piutang usaha. Kedua, Manajer Produksi bekerja sama dengan Manajer Keuangan dan Manajer Umum untuk menyusun anggaran produk, anggaran biaya pabrik, anggaran sediaan, dan anggaran utang usaha. Anggaran tersebut dibuat berdasarkan anggaran jualan yang dibuat oleh Manajer Pemasaran. Ketiga, Manajer Keuangan bekerja sama dengan Manajer Umum dalam menyusun anggaran beban administrasi dan umum. Keempat, Manajer Keuangan bekerja sama dengan para manajer lain dalam menyusun anggaran laporan laba rugi, anggaran neraca, anggaran kas, dan anggaran lainnya. Dalam tahap persiapan anggaran ini biasanya diadakan rapat antar divisi yang terkait saja.

### 3. Penentuan Anggaran

Pada tahap penentuan anggaran diadakan rapat dengan semua manajer beserta Direksi (Direktur) yang meliputi kegiatan: (1) perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir setiap komponen anggaran, (2) mengoordinasikan dan menelaah komponen anggaran, serta (3) pengesahan dan pendistribusian anggaran.

### 4. Pelaksanaan Anggaran

Untuk kepentingan pengawasan, setiap manajer wajib membuat laporan realisasi anggaran. Setelah dianalisis kemudian laporan realisasi anggaran disampaikan kepada direksi”.

Dalam pandangan lain menurut Dharmanegara (2010:15) mengutarakan beberapa model pendekatan yang dilakukan dalam proses penyusunan penganggaran, dibagi menjadi dua yaitu :

#### 1. “Penganggaran *Top Down*

Yaitu pendekatan yang lebih otoritarian dari penganggaran. Pendekatan ini mengambil sedikit tempat negosiasi di antara manajer junior dan manajer senior. Pendekatan ini memiliki manfaat yang relatif cepat dan efisien serta mencerminkan perspektif manajemen puncak dari awal. Proses penyusunan anggaran yang tidak melibatkan bawahan secara signifikan. Disini manajemen puncak menentukan besarnya anggaran yang harus digunakan dan dialokasikan ke manajer dibawahnya tanpa menilai layak tidaknya anggaran yang diberikan. Model ini tidak efektif karena menimbulkan banyak konflik antar manajer, juga menyebabkan manajemen puncak sebagai penyusun anggaran tidak memahami betul mengenai kondisi dan keadaan usaha disetiap divisi.

#### 2. Penganggaran *Bottom Up*

Yaitu pendekatan yang memungkinkan setiap individu mengetahui mengenai departemen mereka. Penganggaran *bottom up* atau partisipasi adalah penyusunan anggaran yang mengizinkan manajer lebih bawah untuk berpartisipasi secara signifikan dalam pembentukan anggaran. Manajer lini membuat anggaran berdasarkan situasi tanpa tekanan dari manapun termasuk dari manajemen puncak. Kemudian, anggaran tersebut dikomunikasikan dengan manajer di atasnya. Selanjutnya, anggaran tersebut didiskusikan dengan manajer puncak untuk dievaluasi dan jika disetujui langsung dialokasikan ke pos-pos dan dilaksanakan”.

Dalam penyusunan anggaran ada beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan seperti yang dikemukakan oleh Nafarin (2007:11), yaitu :

1. “Pengetahuan tentang tujuan dan kebijakan umum perusahaan.
2. Data masa lalu.
3. Kemungkinan perkembangan kondisi ekonomi.
4. Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing, dan gerak-gerik pesaing.
5. Kemungkinan adanya perubahan kebijakan pemerintah.
6. Penelitian untuk pengembangan perusahaan”.

Berdasarkan teori yang dikemukakan mengenai proses penyusunan anggaran di atas, dapat diambil kesimpulan bahwa, dalam proses penyusunan anggaran diperlukan 4 (empat) tahap yakni penentuan pedoman anggaran, persiapan anggaran, penentuan anggaran, dan pelaksanaan anggaran. Selain itu, proses pada saat penyusunan anggaran dapat dilakukan melalui 2 (dua) cara baik itu *top down* maupun *bottom up*. Pada pendekatan *top down*, atasan/manajemen puncak menetapkan anggaran yang harus dilaksanakan oleh bawahan yaitu manajemen pusat pertanggungjawaban. Karena tidak melibatkan bawahan, keuntungan dalam penerapan pendekatan ini adalah waktu penyusunan anggaran yang efisien dan proses yang sepenuhnya mudah dikendalikan oleh manajemen puncak. Sedangkan kelemahannya adalah manajemen puncak kurang mengetahui kapasitas bawahan, kepentingan bawahan yang tidak terakomodir, dan kurangnya tanggung jawab dari bawahan selaku pelaksana anggaran.

#### **2.1.1.7 Definisi Partisipasi Anggaran**

Partisipasi penyusunan anggaran adalah sebagai keikutsertaan *operating manager* dalam memutuskan bersama dengan komite mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating manager* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran (Mulyadi, 2001:513).

Dharmanegara (2010:19) menyebutkan bahwa, partisipasi anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya.

Menurut Milani (1975) dalam Indarto dan Ayu (2011), bahwa partisipasi anggaran merupakan tingkat pengaruh yang keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses perancangan anggaran. Hal ini senada dengan Argyris (1952) dalam Mediaty (2010) menyarankan bahwa kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika bawahan diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam kegiatan penyusunan anggaran.

Dari beberapa yang dikemukakan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dalam suatu organisasi dimana melibatkan manajer level bawah, manajer level menengah dan manajer level atas dari suatu organisasi dalam penyusunan anggaran sampai pada proses pengambilan keputusannya. Tingkat keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran pada masing-masing manajerial dalam organisasi berbeda-beda sesuai dengan tingkat tanggung jawab yang dimilikinya. Dengan demikian terbentuknya kerjasama untuk mencapai tujuan dan menentukan suatu rencana. Sukses atau gagalnya para manajer dalam suatu perusahaan dalam melaksanakan anggaran adalah merupakan suatu refleksi langsung tentang keberhasilan ataupun kegagalan manajerial perusahaan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diembannya.

### **2.1.1.8 Kelebihan dan Kekurangan Partisipasi Anggaran**

Partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat penting untuk pengambilan keputusan yang nantinya akan dilaksanakan dalam lingkungan organisasi. Manajer yang bertugas pada pemusatan tanggung jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi-informasi yang dapat mempengaruhi kegiatan operasional perusahaan.

Keunggulan anggaran partisipasi menurut Garrison dan Noreen (2000) dalam Mediaty (2010) adalah sebagai berikut :

1. “Setiap orang pada semua tingkat organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilainya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Setiap orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran.
3. Setiap orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik”.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:14) yang diterjemahkan oleh F.X Kurniawan Tjakrawala, partisipasi anggaran mempunyai keuntungan sebagai berikut :

1. “Ada penerimaan yang lebih besar dari tujuan anggaran jika mereka merasa berada dalam kontrol manajer, dibandingkan dengan ada paksaan dari luar. Hal ini menuju kepada tanggung jawab individu untuk mencapai tujuan.
2. Hasil partisipasi anggaran adalah pertukaran informasi yang efektif. Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan dari pembuat anggaran yang dekat dengan lingkungan produk atau pasar. Lebih lanjut, pembuat anggaran mempunyai pengertian yang lebih untuk pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama tahap pemeriksaan dan persetujuan”.

Selain kelebihan, partisipasi anggaran memiliki manfaat seperti yang dikemukakan oleh M. Ishak dan A. Ikhsan (2005:175) menguraikan beberapa manfaat dari partisipasi anggaran sebagai berikut :

1. “Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkat manajemen.
2. Meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan kerjasama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan.
3. Menurunkan tekanan dan kegelisahan yang berkaitan dengan anggaran.
4. Menurunkan ketidakadilan yang dipandang terdapat dalam alokasi sumber daya organisasi antara sub unit organisasi, serta reaksi negatif yang dihasilkan dari persepsi semacam itu”.

Partisipasi anggaran selain memberikan keunggulan dan manfaat seperti yang telah dikemukakan di atas, juga mengandung beberapa kelemahan. Apabila terdapat kesalahan atau ketidakpastian dalam prakteknya, partisipasi dapat merusak kinerja pegawai dan menurunkan usaha dalam pencapaian tujuan organisasi. Hansen dan Mowen (2009:448-449) diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary berpendapat bahwa terdapat tiga masalah yang timbul, yang merupakan kelemahan dalam partisipasi anggaran, yaitu :

1. “Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah  
Pembuatan standar ini dikarenakan tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat partisipasi dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam menyiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan kinerja.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)/*slack* anggaran.  
*Slack* anggaran yaitu perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama. Masalah ini muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggalkan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak seharusnya berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan oleh para manajer dan menyediakan insentif untuk menurunkan kemungkinan kelonggaran dalam anggaran.

### 3. Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*)

Yaitu berarti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam partisipasi penganggaran padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini manajer terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan diterapkan karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka. Masalah ini muncul ketika manajemen puncak menerapkan pengendalian jumlah atas proses penganggaran sehingga hanya mencari pada partisipasi palsu dari para manajer. Manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan formal anggaran dari para manajer, bukan untuk mencari input sebenarnya”.

#### **2.1.1.9 Indikator Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran dimaksudkan untuk mengukur tingkat partisipasi yang melibatkan manajer baik tingkat bawah hingga tingkat atas dalam proses penyusunan anggaran tersebut dapat diukur dengan beberapa indikator yang digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975) dalam Fitriana et.al (2014), yaitu:

1. “Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran.
2. Menyatakan pendapat dan atau usulan tentang anggaran kepada atasan, tanpa diminta.
3. Besarnya pengaruh bawahan yang tercermin dalam anggaran akhir.
4. Seberapa penting usulan atau pemikiran terhadap proses penyusunan anggaran.
5. Seberapa sering atasan meminta pendapat dan atau usulan kepada bawahan ketika anggaran sedang disusun”.

#### **2.1.2 Kejelasan Sasaran Anggaran**

##### **2.1.2.1 Definisi Kejelasan Sasaran Anggaran**

Anggaran sebagai rencana kerja perusahaan merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan perusahaan. Jika kualitas anggaran rendah, maka kualitas fungsi-fungsi perusahaan cenderung lemah. Anggaran seharusnya tidak hanya berisi mengenai informasi pendapatan dan pengeluaran

dana, tetapi harus menyajikan informasi mengenai kondisi kinerja yang ingin dicapai. Anggaran perusahaan harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran perusahaan harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Menurut Kenis (1979) memberi definisi kejelasan sasaran anggaran merupakan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifikasi dan dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya, oleh sebab itu kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat dari besar atau kecilnya pengaruh dalam merumuskan sasaran anggaran. Lebih lanjut dikemukakan pula bahwa pelaksanaan anggaran memberi reaksi secara positif dan relatif kuat bila mereka merasakan bahwa sasaran anggaran jelas bagi mereka. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, dan pencapaian kinerja yang lebih baik.

Menurut Locke (1968) dalam Kurnia (2010) menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik. Sasaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari karyawan.

Dari beberapa yang dikemukakan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran yaitu dengan mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik agar anggaran dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

### 2.1.2.2 Karakteristik Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Rida Fani Bulan (2011) tujuan dan sasaran anggaran harus disesuaikan dengan lima kriteria sebagai berikut:

1. “Spesifik. Sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas, tidak menimbulkan interpretasi yang bermacam-macam. Sasaran tersebut harus memberikan kepada unit kerja dalam merumuskan strategi atau tindakan terbaiknya.
2. Terukur. Sasaran harus menyatakan dalam satuan ukuran tertentu sehingga memudahkan penilaian tingkat pencapaiannya. Meliputi: perencanaan jangka menengah, perencanaan tahunan, evaluasi, pemantauan dan pengendalian.
3. Menantang tapi realistis. Sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai. Meliputi: luasa daerah pemasaran yang ingin dicapai, *market share* yang ingin dimiliki.
4. Berorientasi pada hasil akhir. Sasaran harus difokuskan pada hasil atau pengaruh akhir yang akan dicapai, bukan pada proses atau cara mencapainya. Meliputi: sasaran program yang telah ditetapkan dan evaluasi terhadap kesulitan sasaran yang dicapai.
5. Memiliki batas waktu. Sasaran sebaiknya menentukan secara jelas kapan hasil atau pengaruh akhir yang ditetapkan tersebut akan dicapai. Meliputi: program kegiatan yang sesuai dengan tujuan dan sasaran anggaran yang dibuat dan program harus disertai target sasaran *output* dan *outcome*.”

Dari karakteristik diatas dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran diharapkan dapat membantu manajer untuk mencapai program yang telah ditentukan dan tujuan perusahaan sebagaimana tertuang dalam perencanaan anggaran yang juga akan mempengaruhi kinerja dapat meningkat.

### 2.1.3 Kinerja Manajerial

#### 2.1.3.1 Definisi Kinerja Manajerial

Menurut Moehariono (2009:60) pengertian kinerja atau *performance* merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program

kegiatan atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi.

Menurut Mahoney et.al (1965) dalam Kurnia (2010) mendefinisikan kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang ada dalam teori manajemen klasik, yaitu seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi : perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan.

Malayu Hasibuan (2011:7) mengatakan bahwa kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu.

Dari pengertian kinerja manajerial di atas, dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial adalah suatu kinerja kegiatan manajerial dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi, tingkat keberhasilan para manajer dalam melaksanakan tugas-tugasnya yang dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

### **2.1.3.2 Indikator Kinerja Manajerial**

Mahoney (1963) dalam Hidayat (2015) menjelaskan, mengukur kinerja manajerial dengan indikator sebagai berikut :

1. “Perencanaan  
Tindakan yang dibuat berdasarkan fakta dan asumsi yang akan datang guna mencapai tujuan yang diinginkan.

2. **Investigasi**  
Upaya yang dilakukan untuk mengumpulkan dan mempersiapkan informasi dalam bentuk laporan-laporan. Catatan dan analisa pekerjaan untuk dapat mengukur hasil pelaksanaannya.
3. **Koordinasi**  
Menyelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
4. **Evaluasi**  
Penilaian atas usulan atau kinerja yang diamati dan dilaporkan.
5. **Supervisi**  
Mengarahkan, memimpin dan mengembangkan potensi bawahan serta melatih dan menjelaskan aturan-aturan kerja kepada bawahan.
6. **Penataan staf (*Staffing*)**  
Memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unit lainnya.
7. **Negosiasi**  
Usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.
8. **Representasi**  
Menyampaikan informasi tentang visi, misi dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan perusahaan-perusahaan lainnya”.

#### **2.1.4 Penelitian Terdahulu**

Berikut adalah penelitian terdahulu yang telah dilakukan berkaitan dengan partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan kinerja manajerial.

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

<b>No.</b>	<b>Nama Peneliti</b>	<b>Tahun</b>	<b>Judul</b>	<b>Hasil</b>
1.	Eko Sugiyanto dan Lilik Subagiyo	2005	Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial: Komitmen Tujuan sebagai Variabel <i>Intervening</i> .	Menunjukkan bahwa secara umum partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen tujuan dan juga berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
2.	Ni Putu Medhayanti dan Ketut Alit Suardana	2015	Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan <i>Self Efficacy</i> , Desentralisasi, dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi	Menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja manajerial. <i>Self Efficacy</i> , Desentralisasi, dan Budaya Organisasi berperan dalam memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial.
3.	Ratnawati Kurnia	2010	Pengaruh <i>Budgetary Goal Characteristics</i> terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel	Menunjukkan bahwa <i>budgetary goal characteristics</i> tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Budaya paternalistik dan komitmen organisasi bukan merupakan kesesuaian terbaik dan tidak mampu bertindak sebagai variabel moderatin.
4.	Wiprastini et.al	2014	Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Desentralisasi dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada 15 SKPD Berupa Dinas di Kabupaten Buleleng)	Menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial 15 SKPD berupa Dinas di Kabupaten Buleleng dan desentralisasi dapat memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manajerial 15 SKPD berupa Dinas di Kabupaten Buleleng.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial

Hansen dan Mowen (2009:375) diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary mengemukakan bahwa anggaran sering digunakan untuk menilai kinerja pada manajer. Sedangkan Baldric Siregar et.al (2013:10) menyatakan pengaruh

partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial adalah sebagai berikut: “...agar dapat menumbuhkan partisipasi dan motivasi para manajer dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan maka semua tingkatan manajemen dari semua bagian harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran”.

Medhayanti dan Suardana (2015) mengungkapkan bahwa banyak perusahaan meyakini bahwa anggaran mampu meningkatkan kinerja. Terciptanya kinerja yang baik dapat terwujud jika manajer dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Salah satu alat atasan untuk menilai kinerja adalah tingkat keaktifan partisipasi anggaran dari manajer atau karyawan.

Indarto dan Ayu (2015), Mediaty (2010), Sugiyanto dan Subagiyo (2005), dan Moheri dan Arifah (2015) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

### **2.2.2 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

Baldric Siregar et.al (2013:10) mengemukakan bahwa anggaran yang realistis akan meningkatkan koordinasi antar individu, terlaksananya kebijakan manajemen, dan tercapainya tujuan yang telah ditetapkan. Sedangkan Hidayat (2015) mengungkapkan bahwa kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai. Menurut Kenis (1979) bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran tersebut.

Hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial diungkapkan oleh Locke (1968) dalam Kurnia (2010) yang menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik. Sasaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari karyawan.

Hidayat (2015), Putra (2013), dan Wiparstini et.al (2014), Suhardini et.al (2014) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

### **2.2.3 Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

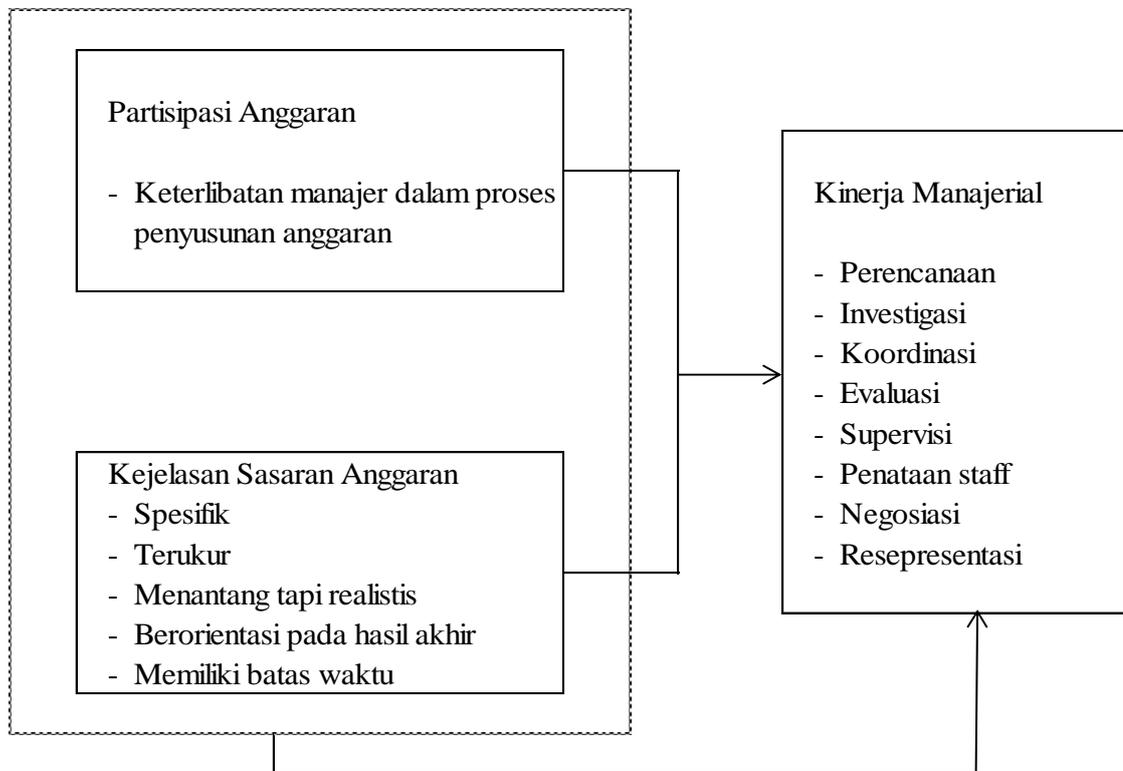
Menurut Hansen and Mowen (2004:377) penerapan standar anggaran cenderung akan menjadi tujuan individual manajer dalam situasi penganggaran partisipatif. Sehingga dengan penetapan target anggaran yang terlalu mudah ataupun terlalu sulit akan menyebabkan turunnya kinerja.

Moheri dan Arifah (2015) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mempengaruhi kinerja manajerial. Dengan adanya partisipasi penyusunan anggaran, maka para manajer merasa terlibat dan harus bertanggung jawab pada pelaksanaan anggaran sehingga diharapkan para manajer dapat melakukan penyusunan anggaran dengan lebih baik, sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai.

Argyrus (1952) dalam Indarto dan Ayu (2011) mengungkapkan bahwa keakuratan anggaran diharapkan akan mampu meningkatkan kinerja manajerial. Karena itu, perlu adanya pemberian kesempatan kepada bawahan dalam proses penyusunan anggaran agar kinerja manajerial dapat meningkat. Hubungan antara partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan kinerja manajerial diungkapkan oleh Kewo (2015) adalah sebagai berikut: "...partisipasi yang tinggi dalam penganggaran memberikan kesempatan pada manajer untuk ikut serta menentukan bagaimana anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran anggaran pada bagian atau divisi mereka masing-masing".

Hubungan variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan kinerja manajerial adalah bahwa partisipasi yang tinggi dalam penganggaran memberikan kesempatan pada manajer untuk ikut serta menentukan bagaimana anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran anggaran pada divisi mereka masing-masing. Para manajer dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran karena mereka melakukan kegiatan operasi sehari-hari dan mempunyai kecukupan informasi untuk memprediksi masa depan secara tepat, sehingga partisipasi mereka dalam penganggaran akan memperjelas sasaran yang ingin dicapai disetiap divisi kerja mereka masing-masing. Kemudian dengan adanya sasaran yang jelas akan memudahkan individu menyusun target anggaran.

Dari uraian di atas maka bagan konsep kerangka pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan dari model penelitian di atas, maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

Hipotesos 1 : Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

Hipotesis 2 : Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.

Hipotesis 3 : Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Manajerial.