

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Otonomi Daerah

Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah menyebutkan bahwa Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Dengan adanya otonomi daerah dapat disimpulkan bahwa kewenangan yang tadinya sebagian besar berada di pemerintahan pusat telah berpindah kepada daerah otonom, sehingga respon Pemerintah Daerah otonom kepada masyarakat akan lebih cepat sesuai dengan kemampuan yang dimiliki.

2.2 Pemerintah Daerah

Pemerintah menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 daerah adalah Gubernur, Bupati, atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah. Aparatur Pemerintah Daerah meliputi para pejabat yang memiliki tingkatan dalam jabatan struktural (Eselon). Pejabat dengan tingkatan paling atas yaitu pejabat Eselon II atau pejabat setingkat Kepala Badan dan Kepala Dinas, sedangkan pejabat setingkat di bawahnya adalah pejabat Eselon III atau pejabat setingkat Sekretaris, Kepala Bagian, dan Kepala Bidang. Pejabat pada tingkatan paling bawah dalam tataran pemerintahan daerah yaitu pejabat Eselon IV atau pejabat setingkat Kepala Sub Bagian, Kepala Sub Bidang, dan Kepala Seksi.

2.3 Organisasi Perangkat Daerah (OPD)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah telah terjadi perubahan sebutan atau istilah, dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berubah menjadi Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Organisasi Perangkat Daerah (OPD) merupakan

perangkat daerah yang bertanggung jawab kepada Kepala Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan selaku pengguna anggaran melalui barang ataupun jasa. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 41 tahun 2007 mengenai penataan Organisasi Perangkat Daerah saat ini kerangka regulasi dilakukan berdasarkan kebutuhan obyektif dan kondisi lingkungan strategis daerah.

2.4 Kinerja

Berdasarkan PP Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah bahwa kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Dalam hal ini, keluaran yang dimaksud adalah barang dan jasa yang dihasilkan dalam mencapai sasaran atau program sesuai dengan kebijakan. Menurut Suprihanto (1987) dalam Istiyani (2009) penilaian kerja digunakan untuk mengukur atau mengetahui apakah seseorang dapat melaksanakan seluruh tugasnya masing-masing atau merupakan suatu proses yang terjadi di dalam organisasi untuk menilai dan mengetahui kinerja seseorang.

Penilaian kinerja dalam organisasi sektor publik khususnya pemerintahan dimaksudkan untuk mewujudkan akuntabilitas publik yakni akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah. Sedangkan akuntabilitas horizontal merupakan pertanggungjawaban yang dilakukan pemerintah daerah terhadap masyarakat luas (Mahsun, 2012).

2.5 Anggaran

Menurut Mahsun (2012) anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang direncanakan dan akan dicapai oleh suatu organisasi yang diukur dalam satuan moneter selama

periode tertentu. Dalam organisasi sektor publik, anggaran merupakan pengelolaan dana publik dalam melaksanakan program-program yang dibiayai oleh uang publik. Mardiasmo (2009) berpendapat bahwa anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya untuk mencapai kinerja sesuai dengan harapan masyarakat serta untuk menciptakan akuntabilitas kepada masyarakat. Anggaran memiliki tujuh fungsi, yaitu alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kerja, dan alat motivasi (Mulyadi, 2001). Penyusunan anggaran Pemerintah Daerah dalam satu periode disebut dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

2.6 Karakteristik Tujuan Anggaran

Menurut Kenis (1979) dalam Sartono (2014) sebagian besar pengaruh positif dan negatif dari anggaran terhadap sikap, perilaku dan kinerja para manajer tingkat yang lebih rendah dapat ditelusuri ke gaya penganggaran manajemen tingkat atas. Dalam hal ini, terdapat lima karakteristik tujuan anggaran yaitu partisipasi anggaran (*budgetary participation*), kejelasan tujuan anggaran (*budget goal clarity*), evaluasi anggaran (*budgetary evaluation*), umpan balik anggaran (*budgetary feedback*), dan kesulitan tujuan anggaran (*budgetary goal difficulty*). Hal ini mengandung arti bahwa sikap, perilaku dan kinerja dipengaruhi oleh gaya penganggaran yang terdiri dari karakteristik tujuan anggaran.

2.6.1 Partisipasi Anggaran (*Budgetary Participation*)

Menurut Brownell (1982) dalam Ismalia (2015) partisipasi anggaran adalah proses dalam mengajak individu-individu untuk ikut terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran juga perlunya penghargaan pada setiap individu atas target anggaran yang telah tercapai. Indranto dan Bambang (2009) menjelaskan bahwa partisipasi merupakan proses organisasional dimana individu ikut serta terlibat secara langsung ataupun

memiliki pengaruh dalam mengambil keputusan. Kurnia (2004) juga menyebutkan bahwa partisipasi dapat meningkatkan komunikasi dan interaksi yang semakin baik antara satu sama lain dalam kerjasama tim untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi pada saat pembahasan anggaran, dimana pemerintah eksekutif dan pemerintah legislatif masing-masing menyatakan argumen mengenai pembahasan RAPBD. Anggaran yang dibuat oleh pemerintah eksekutif dalam hal ini Kepala Daerah melalui usulan dari unit kerja yang disampaikan oleh Organisasi Perangkat Daerah (OPD), lalu selanjutnya Kepala Daerah bersama-sama DPRD sebagai pemerintah legislatif yang akan menetapkan anggaran (Istiyani, 2009).

2.6.2 Kejelasan Tujuan Anggaran (*Budget Goal Clarity*)

Menurut Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) kejelasan tujuan anggaran mengacu pada sejauh mana tujuan anggaran telah dinyatakan secara spesifik dan jelas, serta mudah dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Hal ini dapat mendorong karyawan untuk melakukan kinerja yang baik dalam mencapai tujuan yang telah direncanakan sehingga berimplikasi akan meningkatkan kinerja. Anggaran yang baik tidak sekedar memuat informasi mengenai pembiayaan, belanja, dan pendapatan namun anggaran juga harus memberikan informasi mengenai kondisi kinerja pemerintah daerah yang akan dicapai, sehingga anggaran dapat menjadi tolok ukur pencapaian kinerja (Syafrial, 2009).

2.6.3 Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*)

Menurut Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan manajer untuk menelusuri apakah terjadi penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan hal ini dapat digunakan sebagai dasar untuk menilai kinerja manajemen. Ketika terjadinya evaluasi anggaran maka akan adanya suatu perbandingan antara apa yang telah dianggarkan dengan yang telah dicapai. Evaluasi anggaran terbagi menjadi dua, yaitu:

2.6.3.1 Evaluasi Anggaran - *General*

Menurut Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) dimensi evaluasi anggaran - *general* yaitu mengenai penyimpangan anggaran serta tanggung jawab atas penyimpangan tersebut, dengan elemen sebagai berikut:

1. Penyebutan RKA-SKPD saat membahas tentang efisiensi dan efektivitas.
2. Pembahasan tentang penyimpangan anggaran saat evaluasi kinerja.
3. Pembahasan tentang penyimpangan anggaran sebagai faktor pertimbangan kenaikan gaji.
4. Pemberian tanggung jawab atas penyimpangan anggaran di SKPD.

2.6.3.2 Evaluasi Anggaran – *Punitive*

Menurut Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) dimensi evaluasi anggaran – *punitive* yaitu sikap ketidakpuasan pimpinan terhadap penyimpangan anggaran, dengan elemen sebagai berikut:

1. Pembahasan peningkatan pekerjaan dalam memenuhi tujuan anggaran.
2. Ketidakpuasan pimpinan terhadap hasil penganggaran yang tidak terpenuhi.
3. Reaksi marah pimpinan ketika terjadi penyimpangan anggaran.
4. Penjelasan kepada pimpinan mengenai anggaran yang tidak dapat teratasi.

2.6.4 Umpan Balik Anggaran (*Budgetary Feedback*)

Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel yang penting dalam memberikan motivasi kepada manajer. Dengan adanya umpan balik dapat menjadi dasar bagi anggota organisasi untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dalam menilai kinerja. Steers (1975) dalam Sartono (2014) juga mengemukakan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara umpan balik anggaran dengan kinerja. Insentif dapat menjadi salah satu alat motivasi bagi karyawan,

dimana hal ini berguna sebagai pemicu kinerja karyawan menjadi lebih baik (Becker dan Green dalam Fitra 2016).

2.6.5 Kesulitan Tujuan Anggaran (*Budgetary Goal Difficulty*)

Menurut Hirst dan Lowy (1990) dalam Istiyani (2009) tujuan yang sulit dapat menimbulkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan dengan tujuan yang sedang atau bahkan mudah, maupun tujuan yang bersifat umum. Tujuan yang mudah dicapai dinilai gagal dalam memberikan tantangan, sehingga memberi sedikit motivasi atau bahkan tidak memiliki motivasi sama sekali. Namun, tujuan yang ketat dan sulit dicapai juga dapat menimbulkan keputusasaan, frustrasi, bahkan dapat mengarah kepada perasaan gagal bagi sebagian anggota organisasi. Hal ini mengidentifikasi bahwa tujuan anggaran yang sangat ketat dan sulit untuk dicapai merupakan tingkat kesulitan tujuan anggaran.

2.7 Penelitian Terdahulu

Penelitian oleh Fitra (2016) dengan obyek penelitian Pemerintah Daerah Kota Padang menggunakan lima variabel independen yaitu partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran dengan satu variabel dependen yaitu kinerja anggaran pemerintah daerah. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.

Ningsih (2017) melakukan penelitian dengan lima variabel independen yaitu partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, kesulitan pencapaian tujuan, dan evaluasi anggaran serta satu variabel dependen yaitu kinerja manajerial pemerintah daerah. Obyek yang digunakan dalam penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Kabupaten Batanghari. Hasil dari penelitian ini adalah partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik

anggaran, kesulitan pencapaian tujuan, dan evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah.

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Anggrianti (2016) yang melakukan penelitian pada Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan dengan menggunakan enam variabel yaitu partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran – *general*, evaluasi anggaran – *punitive*, umpan balik anggaran, kesulitan tujuan anggaran dan satu variabel dependen yaitu kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran – *general*, dan umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah, sedangkan evaluasi anggaran – *punitive* dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.

Ismalia (2015) melakukan penelitian dengan lima variabel independen yaitu partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, kesulitan tujuan anggaran dan satu variabel dependen yaitu kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar Riau. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.

Penelitian terakhir dilakukan oleh Sartono (2014) yang meneliti dengan obyek Pemerintah Daerah Kabupaten Manggarai Barat, dimana menggunakan lima variabel yaitu partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran dengan satu variabel dependen yaitu kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil dari penelitian ini adalah partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, dan kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
Fitra (2016)	<p>Independen: partisipasi anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran (X3), umpan balik anggaran (X4), kesulitan tujuan anggaran (X5).</p> <p>Dependen: Kinerja anggaran pemerintah daerah (Y).</p>	Pemerintah Daerah Kota Padang	<ol style="list-style-type: none"> 1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. 2. kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. 3. evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. 4. umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. 5. kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.
Ningsih (2017)	<p>Independen: partisipasi anggaran (X1), kejelasan sasaran anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), kesulitan pencapaian tujuan (X4), evaluasi anggaran (X5).</p> <p>Dependen: Kinerja Manajerial Pemerintah Daerah (Y)</p>	Pemerintah Daerah Kabupaten Batanghari	<ol style="list-style-type: none"> 1. partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah. 2. kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah. 3. umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah. 4. kesulitan pencapaian tujuan berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah.

			5. evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pemerintah daerah.
Anggrianti (2016)	<p>Independen: partisipasi anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran – <i>general</i> (X3), evaluasi anggaran – <i>punitive</i> (X4), umpan balik anggaran (X5), kesulitan tujuan anggaran (X6)</p> <p>Dependen: Kinerja Pemerintah Daerah</p>	Pemerintah Daerah Kabupaten Magetan	<ol style="list-style-type: none"> 1. partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. 2. kejelasan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. 3. evaluasi anggaran – <i>general</i> berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. 4. evaluasi anggaran – <i>punitive</i> berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. 5. umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. 6. kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.
Ismalia (2015)	<p>Independen: partisipasi anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran (X3), umpan balik anggaran (X4), dan kesulitan tujuan anggaran (X5)</p> <p>Dependen: Kinerja Pemerintah Daerah (Y)</p>	Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar Riau	<ol style="list-style-type: none"> 1. partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. 2. kejelasan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. 3. evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. 4. umpan balik anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. 5. kesulitan tujuan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.
Sartono (2014)	<p>Independen: partisipasi anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), evaluasi anggaran (X3), umpan balik anggaran (X4),</p>	Pemerintah Daerah Kabupaten Manggarai	<ol style="list-style-type: none"> 1. partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.

	kesulitan tujuan anggaran (X5) Dependen: kinerja aparat pemerintah daerah	Barat	2. kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. 3. evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. 4. umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. 5. kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.
--	--	-------	---

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Menurut Mediaty (2010) partisipasi anggaran merupakan pendekatan secara umum yang dapat meningkatkan kinerja dan efektivitas organisasi. Penelitian Fitra (2016) di pemerintah daerah kabupaten Padang membuktikan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja anggaran. Demikian pula penelitian Anggrianti (2016) dan Sartono (2014) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran di pemerintah daerah kabupaten Magetan dan kabupaten Manggarai Barat. Penelitian lainnya, yakni oleh Ningsih (2017) dan Ismalia (2015) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja Pemerintah Daerah di kabupaten Batanghari dan Kampar Riau. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa adanya pengaruh positif antara partisipasi anggaran dengan kinerja anggaran pemerintah daerah.

H1: Partisipasi Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

2.8.2 Pengaruh Kejelasan Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Locke (1968) dalam Anggrianti (2016) menguraikan bahwa kejelasan tujuan anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan anggaran akan menimbulkan kebingungan dan ketidakpuasan karyawan dalam melaksanakan tugasnya. Ketika anggaran jelas dan mudah dimengerti akan menimbulkan motivasi bagi karyawan dalam mencapai tujuannya. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Anggrianti (2016) menunjukkan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah kabupaten Magetan. Penelitian yang sama dilakukan oleh Fitra (2016) dan Sartono (2014) yang membuktikan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Ningsih (2017) dan Ismalia (2015) yang menyatakan kejelasan tujuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Hal ini membuktikan bahwa kejelasan tujuan anggaran sangat diperlukan dalam pencapaian tujuan.

H2: Kejelasan Tujuan Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

2.8.3 Pengaruh Evaluasi Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Menurut Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja manajemen. Maka evaluasi anggaran pada pemerintah daerah dilakukan dengan cara mengidentifikasi sejauh mana selisih antara anggaran dan program kegiatan. Hal ini dapat dibuktikan melalui penelitian Sartono (2014) dan Fitra (2016) yang menyatakan adanya pengaruh positif antara evaluasi anggaran dengan kinerja anggaran pada pemerintah daerah. Namun, penelitian Anggrianti (2016) evaluasi anggaran

dibagi menjadi dua yaitu *general* dan *punitive*, dimana evaluasi anggaran – *general* berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran dan evaluasi anggaran – *punitive* berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran. Penelitian yang juga dilakukan oleh Ningsih (2017) dan Ismalia (2015) menyatakan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian di atas menunjukkan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

H3: Evaluasi Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

2.8.4 Pengaruh Umpan Balik Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Kenis (1979) dalam Anggrianti (2016) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Umpan balik dapat menjadi tolok ukur sejauh mana tujuan organisasi tercapai. Hal ini dibuktikan dari penelitian oleh Fitra (2016) dan Anggrianti (2016) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh positif antara umpan balik anggaran dengan kinerja anggaran pemerintah daerah. Penelitian lain juga dibuktikan oleh Ningsih (2017) dan Ismalia (2015) yang menyatakan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Sartono (2014) yang melakukan penelitian pada pemerintah daerah kabupaten Manggarai Barat menyatakan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Berdasarkan teori dan hasil penelitian di atas maka dapat disimpulkan bahwa umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.

H4: Umpan Balik Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

2.8.5 Pengaruh Kesulitan Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Istiyani (2009) menguraikan bahwa tujuan yang sulit akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dibandingkan dengan tujuan yang sedang atau bahkan mudah. Tujuan yang sulit akan lebih memberikan tantangan dan lebih meningkatkan motivasi. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Fitra (2016) dan Sartono (2014) menyatakan bahwa kesulitan tujuan anggaran memberikan pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Penelitian yang sama juga dikemukakan oleh Ningsih (2017) dan Ismalia (2015) yang menyatakan adanya pengaruh signifikan antara kesulitan tujuan anggaran dengan kinerja anggaran pemerintah daerah. Namun, penelitian yang berbeda oleh Anggrianti (2016) bahwa kesulitan tujuan anggaran berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah.

Berdasarkan penelitian diatas, empat peneliti terdahulu menyatakan bahwa kesulitan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Namun, ada satu penelitian milik Anggrianti (2016) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh negatif antara kesulitan tujuan anggaran terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kesulitan tujuan anggaran memiliki pengaruh dalam pencapaian kinerja anggaran.

H5: Kesulitan Tujuan Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

2.8.6 Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

Kenis (1979) dalam Sartono (2014) menguraikan bahwa sebagian besar pengaruh positif dan negatif dari anggaran terhadap sikap, perilaku dan kinerja yang ditelusuri ke gaya

penganggaran. Konsep gaya penganggaran ini meliputi karakteristik tujuan anggaran yaitu partisipasi anggaran (*budgeting participation*), kejelasan tujuan anggaran (*budget goal clarity*), evaluasi anggaran (*budgeting evaluation*), umpan balik anggaran (*budgeting feedback*), dan kesulitan tujuan anggaran (*budgeting goal difficulty*). Penelitian oleh Fitra (2016) menunjukkan bahwa karakteristik tujuan anggaran secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah kota Padang.

H6: Karakteristik Tujuan Anggaran berpengaruh Positif terhadap Kinerja Anggaran Pemerintah Daerah

