

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan teori

1. Teory Stewardship

Teori yang mendasari penelitian ini adalah Teori Stewardship (*Stewardship theory*) yang dikembangkan oleh Donaldson dan Davis (1991) dalam Gunawan (2016) dimana teori ini menjelaskan mengenai situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih tertuju pada sasaran utama yakni untuk kepentingan organisasi. Teori stewardship menggambarkan bahwa manajemen bekerja untuk membangun kepuasan guna mencapai kesuksesan tertinggi bagi organisasi (Supadmi, 2018). Teori ini menggambarkan mengenai hubungan yang kuat antara kepuasan dengan kesuksesan dalam organisasi. Agar dapat tercapainya kesuksesan suatu organisasi maka dapat dicapai dengan cara maksimalisasi utilitas kelompok *principals* dan manajemen. Dengan maksimalisasi utilitas kelompok ini maka akan dapat memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok.

Konsep teori ini didasarkan pada asas kepercayaan antara pemilik modal (*principles*) kepada pihak yang diberikan wewenang dimana manajemen dalam suatu organisasi dipandang sebagai *good steward* untuk melaksanakan tugas yang telah diberikan dengan penuh tanggung jawab tanpa mengutamakan kepentingan pribadi tetap lebih berfokus pada kepentingan bersama. Dalam teori ini manajemen sebagai steward termotivasi untuk bertindak sesuai

keinginan *principal*. Selain itu, perilaku *steward* cenderung loyal pada organisasinya karena *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya (Gunawan, 2016). Teori *stewardship* mengasumsi bahwa ada hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan *principal*. *Steward* akan melindungi dan memaksimalkan kepuasan *principal* melalui kinerja yang dicapai. Apabila *Steward* berhasil meningkatkan kinerja maka akan mampu memuaskan organisasi.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan kepada pihak-pihak pengguna anggaran untuk termotivasi agar mereka dapat mencapai target atau sasaran utama organisasi. *Steward* (pejabat struktural) yang dipercaya untuk mengelola anggaran tersebut agar termotivasi dan bertindak sesuai dengan apa yang menjadi tujuan atau sasaran organisasi, dengan cara melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat sehingga apa yang menjadi tujuan, visi, misi organisasi dapat tercapai dengan maksimal.

2. Teori Penetapan Tujuan

Motivasi merupakan salah satu bentuk dari teori penetapan tujuan. Teori ini sebagai teori utama (*grand theory*) yang dikemukakan oleh Locke (1968) menekankan perlu adanya hubungan antara tujuan yang telah ditetapkan terhadap output dari kinerja. Teori penetapan tujuan menyatakan bahwa perilaku dari kinerja individu dipengaruhi oleh pemahamannya terhadap tujuan dari organisasinya tersebut. Jika individu memiliki komitmen untuk mencapai

tujuannya maka hal ini akan mempengaruhi tindakannya dan mempengaruhi konsekuensi kinerjanya. Dalam menilai kinerja, setiap individu harus memiliki kemampuan kinerja dan keterampilan. Dalam teori ini menjelaskan untuk meningkatkan kualitas prestasi kinerja individu yang diiringi dengan peningkatan kemampuan serta keterampilan bekerja, individu tersebut harus menetapkan tujuan-tujuan yang menantang dan dapat diukur.

Visi dan misi organisasi merupakan tujuan utama sehingga diperlukan target kinerja yang jelas agar kinerja tersebut nantinya dapat dinilai. Oleh sebab itu setiap organisasi diharuskan untuk menetapkan tujuan sasaran yang akan diformulasikan dalam rencana anggaran. Dalam teori ini juga dijelaskan bahwa keberhasilan individu dalam menyusun dan mengelola anggaran merupakan tujuan yang ingin dicapai.

3. Kualitas Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah orang yang memiliki kesiapan dan bersedia serta memiliki keinginan yang kuat untuk mampu berkontribusi dalam menjalankan tujuan organisasi (Whether dan Davis, 1996 dalam Izzaty, 2011). Sumber daya manusia merupakan faktor yang harus dikelola secara optimal agar dapat terwujudnya suatu tujuan organisasi (Arifianti, 2011) dalam Wulandari (2013). Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor yang memegang peranan penting dalam organisasi untuk melakukan aktivitas guna pencapaian tujuan organisasi tersebut.

Dalam pengimplementasian anggaran berbasis kinerja, sumber daya manusia memegang peranan penting. Ketersediaan sumber daya manusia yang memadai menjadi faktor yang dapat memengaruhi keberhasilan penerapan sistem anggaran berbasis kinerja. Untuk mendukung keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja maka kualitas sumber daya manusia perlu ditingkatkan. Peningkatan ini dapat dilakukan dengan cara adanya pelatihan-pelatihan yang sesuai dengan kebutuhan yang diperlukan maka hal ini dapat meningkatkan kualitas sumber daya manusia, dengan seperti itu maka sumber daya manusia yang tersedia mampu untuk menjalankan tugasnya dengan baik dalam meningkatkan pelayanan organisasi (Hotdianty, 2016). Selain hal tersebut, dengan adanya pengetahuan yang luas dan pendidikan yang tinggi yang dimiliki oleh seorang pegawai dapat membuat mereka mampu melakukan pekerjaan dengan baik serta produktif.

Notoadmodjo dalam de Jesus (2006) dalam Izzaty (2011) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia dapat dikategorikan dalam dua aspek, yaitu aspek kualitas fisik dan aspek kualitas nonfisik, yang digambarkan melalui kemampuan bekerja, berpikir, dan keterampilan-keterampilan lain.

4. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan tingkat seberapa jauh seorang karyawan memihak dan berniat untuk mempertahankan keanggotaannya tersebut pada suatu organisasi dan tujuan-tujuannya. (Ikhsan dkk, 2000) dalam Pradana (2014). Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan

dukungannya serta loyalitas seseorang terhadap sasaran atau tujuan yang ingin dicapai oleh suatu organisasi (Mowday et al, 2979) dalam Fitri (2013). Jika individu memiliki komitmen organisasi yang kuat maka individu tersebut akan berusaha mencapai tujuan organisasi, selalu berfikiran positif dan berusaha untuk melakukan yang terbaik bagi organisasinya. Namun jika individu atau seseorang memiliki komitmen organisasi yang rendah maka dapat menyebabkan individu tersebut hanya mementingkan dirinya sendiri atau kelompoknya saja sehingga pada akhirnya kinerja individu tersebut menjadi rendah terhadap organisasinya. Rendahnya kinerja individu dapat mengakibatkan keberhasilan pada penerapan anggaran berbasis kinerja ini sulit dicapainya (Fitri, 2013).

Robinson (1996) dalam Wulandari (2013) mengemukakan bahwa komitmen karyawan terhadap suatu organisasi dapat mencerminkan sikap perasaan suka atau tidak suka seorang karyawan terhadap organisasi tempat dia bekerja. Menurut Cheringon (1996) dalam Wulandari (2013) terdapat tiga karakteristik yang berhubungan dengan komitmen organisasi, yakni;

1. Keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi
2. Kemauan dengan sekuat tenaga untuk melakukan yang diperlukan bagi kepentingan organisasi
3. Keinginan yang kuat untuk menjaga keunggulan dalam suatu organisasi

Mowday, *et al.* (1982) dalam Wulandari (2013) mengemukakan bahwa komitmen organisasi dapat dibangun apabila masing-masing individu

mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan terhadap organisasi atau profesi, ketiga sikap tersebut antara lain:

1. Identifikasi, yakni pemahaman atau penghayatan terhadap suatu tujuan organisasi
2. Loyalitas, perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal
3. Keterlibatan, yaitu perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan dan merasa bahwa pekerjaan yang dilakukan tersebut menyenangkan.

5. Gaya Kepemimpinan

Fitri (2013) mengartikan kepemimpinan sebagai suatu proses dimana seseorang dapat memimpin, membimbing, mengarahkan ataupun mempengaruhi pikiran dan tingkah laku orang lain untuk mencapai tujuan tertentu. Kepemimpinan adalah seseorang yang memiliki sifat mampu mempergunakan wewenangnya untuk dapat mengarahkan bawahannya untuk mengerjakan sebagian pekerjaannya dalam mencapai tujuan organisasi (Shofwa, 2013). Gaya kepemimpinan adalah perilaku dan strategi, sebagai hasil kombinasi dari falsafah, keterampilan, sifat, sikap yang sering diterapkan seorang pemimpin terhadap bawahannya untuk mencoba mempengaruhi kinerjanya (Tampubolon, 2007) dalam Nawastri (2015). Menurut Dharma (1992:114) dalam Fitri (2013) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang ialah pola perilaku yang diperlihatkan seseorang agar dapat mempengaruhi aktifitas orang lain seperti yang telah dipersepsikan oleh orang tersebut.

Menurut Terry (1990:116) dalam Sutrisni (2014) ada beberapa tipe gaya kepemimpinan, yakni:

1. Tipe Kepemimpinan Otokratis (*Autocratis*)

Kepemimpinan dalam tipe ini, pemimpin akan menentukan sendiri kebijakan dan rencana untuk kelompoknya, dimana setiap anggota kelompok dituntut untuk bertanggung jawab penuh atas keputusan yang ditetapkan dan mereka juga harus patuh pada perintah pimpinan.

2. Tipe Kepemimpinan Demokratis (*Democratis*)

Dalam tipe kepemimpinan ini, seorang pemimpin sering mengadakan diskusi dengan pegawainya dan aktif dalam menentukan rencana yang akan dijalani organisasi. Pemimpin memberikan kesempatan kepada bawahan dalam mengisi atau memenuhi kebutuhan egois, serta memotivasi pegawai dalam menyelesaikan tugas untuk menambah produktivitasnya.

3. Tipe Kepemimpinan Bebas (*Laissez Faire*)

Kepemimpinan dalam tipe ini adalah pemimpin akan melaksanakan perannya berdasarkan aktivitas kelompok, dengan kata lain pemimpin kurang mengontrol pegawainya. Pemimpin tipe ini hanya sedikit atau sama sekali tidak memberikan pengarahan kepada bawahan, ia lebih bersifat pasif dan seolah-olah tidak mampu memberikan pengaruh terhadap bawahannya.

Dalam menjalankan suatu organisasi maka tidak lepas dari faktor pemimpin dalam organisasi tersebut, sikap yang ditunjukkan pemimpin kepada

bawahan akan dapat mempengaruhi bagaimana bawahan akan melaksanakan tugasnya dalam pencapaian tujuan. Menurut De Coster dan Fertakis (1968) dalam Fitri (2013), kepemimpinan yang efektif harus memberikan pengarahannya terhadap usaha-usaha dalam mencapai tujuan organisasi, dan gaya kepemimpinan mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan partisipasi penyusunan anggaran.

Para pemimpin dari kelompok yang efektif mempunyai empat ciri utama, yaitu:

1. Mereka memberikan arahan dan arti bagi orang-orang yang mereka pimpin.
2. Mereka menumbuhkan kepercayaan.
3. Mereka mendorong tindakan dan pengambilan risiko.
4. Mereka memberikan harapan. Dengan cara yang nyata atau simbolis mereka menekankan bahwa kesuksesan akan dapat diraih. Bennis (1997) dalam Wulandari (2013).

4. *Reward*

Reward merupakan salah satu metode atau cara untuk memotivasi seseorang agar mereka melakukan kebaikan dan meningkatkan prestasi dalam kinerjanya (Hotdianty, 2016). Dalam suatu organisasi, penghargaan dalam bentuk finansial ataupun non finansial yang diberikan oleh pihak pimpinan organisasi tersebut kepada karyawan bertujuan agar dapat menjadi motivasi bagi karyawan tersebut untuk dapat bekerja lebih keras dan meningkatkan

prestasinya dalam mencapai tujuan-tujuan organisasinya. Penghargaan yang sifatnya finansial biasanya dapat berupa kenaikan gaji, bonus, dan tunjangan. Sedangkan imbalan yang sifatnya non finansial atau psikologis dan sosial misalnya berupa promosi jabatan, penambahan tanggung jawab dan kepercayaan, otonomi yang lebih besar, penempatan kerja di lokasi yang lebih baik, dan pengakuan.

Reward dapat diartikan sebagai suatu cara yang digunakan organisasi atau pimpinan untuk memberi imbalan atau balas jasa kepada individu atau karyawan yang telah berhasil melakukan pekerjaannya dengan baik dan mencapai target atau tujuan, dengan begitu dapat memberikan motivasi yang positif terhadap individu atau karyawan untuk mengerjakan tugas-tugasnya dengan lebih baik lagi dan lebih giat.

5. *Punishment*

Punishment merupakan penderitaan yang diberikan atau ditimbulkan oleh secara sengaja pada seseorang yang telah melakukan suatu pelanggaran, kejahatan atau kesalahan (Purwanto, 2003) dalam Pradana (2014). *Punishment* merupakan sanksi atau hukuman yang dikenakan kepada seseorang yang telah melanggar norma, melanggar ketentuan atau orang yang tidak menepati janji yang bertujuan untuk memberikan efek jera (Hotdianty 2016). Dalam hal ini, hukuman akan diberikan kepada seseorang ketika sebuah tingkah laku yang tidak diharapkan malah dilakukan atau seseorang yang bersangkutan tersebut tidak menampilkan tingkah laku sesuai dengan yang telah diharapkan.

Dalam menjalankan suatu organisasi, diperlukan sebuah aturan dan hukuman yang berfungsi sebagai alat pengendalian agar kinerja pada organisasi tersebut dapat berjalan dengan baik sesuai dengan yang diharapkan. Jika aturan dan hukum didalam suatu organisasi tidak berjalan dengan baik, maka dapat menimbulkan suatu konflik kepentingan baik antar individu maupun antar organisasi (Fitri 2013). Dalam kondisi tertentu, pemberian *punishment* atau hukuman dirasa lebih efektif untuk merubah perilaku seseorang agar menjadi lebih baik atau berjalan sesuai dengan yang diharapkan.

Dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, pemberian *punishment* atau hukuman bagi organisasi atau individu yang tidak konsisten dan tidak berhasil menerapkan sistem anggaran berbasis kinerja ini, dapat membuat organisasi atau individu tersebut semakin terpacu untuk memperbaiki kekurangan atau kelemahan yang ada dalam menerapkan sistem ini.

6. Religiusitas

Religiusitas merupakan keyakinan individu terhadap pencipta (Tuhan) yang bukan hanya dalam bentuk ibadah tetapi juga ketika melakukan kegiatan lain (Ancok, 2001) dalam Karim (2017). Religiusitas merupakan seberapa sering individu melaksanakan perintah agama, ciri individu dalam melaksanakan perintah agama, pentingnya agama bagi individu penghayatan terhadap agamanya (Huber & Huber 2012) dalam Karim (2017). Menurut Jalaludin (1997) religiusitas sebagai sikap keagamaan yaitu suatu keadaan yang

ada di dalam diri seseorang yang dapat mendorong untuk bersikap atau bertingkah laku sesuai dengan kadar ketaatan terhadap agama.

Tingkat keimanan atau religiusitas setiap individu atau karyawan di dalam suatu organisasi sesuai dengan agamanya masing-masing akan berpengaruh terhadap bagaimana kinerja (Afriani, 2016). Apabila seseorang telah menghayati religiusitas dengan baik, maka dia akan selalu termotivas untuk memberikan yang terbaik dan akan meningkatkan kinerjanya karena bekerja itu merupakan salah satu cara manusia beribadah kepada penciptanya (Winasis et al, 2017). Menurut Sulistyono (2011) dalam Alfisyah (2018) menyatakan bahwa religiusitas sangatlah penting untuk dimiliki oleh karyawan, karena jika karyawan memiliki tingkat religiusitas yang semakin tinggi, maka motivasi karyawan untuk menghasilkan prestasi atau kinerja yang baik juga akan semakin tinggi. Karyawan yang memiliki jiwa religiusitas dalam dirinya, maka seharusnya karyawan tersebut akan memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan yang tidak (Alfisyah, 2018).

Wibisono (2010) dalam Shofwa (2013) memaparkan bahwa kinerja yang religious merupakan suatu keberhasilan karyawan yang dipandang dari perspektif religious Islam. Kinerja yang religious dapat dilihat dari tiga dimensi, yakni: kinerja psikologi religious, kinerja fisiologi religious dan kinerja spiritual. Kinerja psikologi religious dapat diukur dengan pemanfaatan kesehatan, pergaulan, penghargaan dan peningkatan diri secara islami. Kinerja fisiologi religious diukur dari pemanfaatan sumberdaya alam, keahlian,

teknologi, dan modal secara islami Sedangkan kinerja spiritual diukur dengan tingkat tawakal, kejujuran, amanah, niat-ikhlas dalam orientasi bekerja dan memproduksi secara islami.

7. Anggaran Berbasis Kinerja

Nordiawan (2006) dalam Sholihah (2015) memaparkan bahwa anggaran dapat disebut sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang diukur dalam satuan finansial. Anggaran menunjukkan bagaimana rencana suatu organisasi masa depan yang dinyatakan dalam bentuk kuantitatif yang formal dan terperinci (Garrison, et al 2006) dalam Wulandari (2013). Cipta (2011) dalam Fitri (2013) memaparkan bahwa penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran organisasi sektor publik yang berkaitan dengan pengeluaran yang dilakukan dengan kinerja yang dihasilkan melalui penggunaan informasi kinerja serta bertujuan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengeluaran publik. Sistem penganggaran berbasis kinerja ini lebih berorientasi pada penggunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal dari kegiatan-kegiatan yang telah dilaksanakan dan dana atau anggaran yang telah digunakan tersebut harus dijalankan dengan efektif dan efisien.

Prinsip anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang menghubungkan pengeluaran dengan iuran dan hasil yang diinginkan atau output dan outcome. Anggaran berbasis kinerja dirancang untuk menciptakan

efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas dalam pemanfaatan anggaran belanja publik dengan output dan outcome yang jelas sesuai dengan prioritas nasional sehingga semua anggaran yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan secara transparan kepada masyarakat luas. (Pratolo&Jatmiko. Akuntansi Manajemen Pemerintah Daerah).

Young (2003) dalam Fitri (2013) menyebutkan bahwa terdapat empat karakteristik pada *performance based budgeting* atau anggaran berbasis kinerja;

- 1) *Performance based budgeting* menetapkan tujuan atau sekumpulan tujuan kaitannya dengan pengalokasian pengeluaran uang;
- 2) *Performance based budgeting* menyediakan informasi dan data mengenai kinerja dan hasil yang telah dicapai sehingga memungkinkan untuk dilakukan perbandingan antara kemajuan actual dengan yang direncanakan;
- 3) Dalam penyusunan anggaran, penyusunan terhadap program yang dilakukan untuk menutup setiap perbedaan yang terjadi antara target kinerja dengan kinerja actual;
- 4) *Performance based budgeting* memberi peluang untuk dilakukannya evaluasi kinerja guna pengambilan keputusan.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Hubungan Kualitas Sumber daya Manusia terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Salah satu faktor internal yang memegang peranan penting bagi berhasil atau tidaknya suatu organisasi dalam mencapai tujuannya adalah sumber daya manusia yang dilakukan dengan cara diarahkan melalui manajemen sumber daya manusia yang efektif dan efisien (Izzaty, 2011) dalam Sholihah (2015). Widyantoro (2009) dalam Sholihah (2015) memaparkan bahwa faktor penting yang menjadi penentu keberhasilan implementasi penganggaran berbasis kinerja adalah sumber daya manusia. Dalam teori penetapan tujuan dijelaskan bawasannya untuk meningkatkan kualitas prestasi kinerja individu maka harus diiringi dengan peningkatan kemampuan serta keterampilan bekerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) mengenai implementasi anggaran berbasis kinerja memberikan hasil bahwa ketersediaan sumber daya manusia berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sholihah (2015), Nalarreason dkk (2014) serta Nawastri dan Abdul (2015) yang memberikan hasil bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif signifikan terhadap pengimplementasian anggaran berbasis kinerja. Dari pemaparan diatas maka hipotesis pertama dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₁ : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

2. Hubungan Komitmen Organisasi terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Mewday et al (1979) dalam Fitri (2013) memberikan pengertian komitmen organisasi sebagai seseorang yang memiliki nilai dan keinginan untuk tetap tinggal menjadi anggota organisasi. Dalam teori *stewardship* menjelaskan mengenai perilaku *steward* yang cenderung loyal pada organisasinya karena *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya (Gunawan, 2016). Loyalitas individu atau karyawan dapat dilihat dari tingkat komitmen pada organisasinya. Memiliki komitmen organisasi yang kuat dapat menjadikan individu untuk selalu berusaha mencapai tujuan organisasi dengan mengesampingkan tujuan-tujuan individu, selalu berfikir positif dan selalu berbuat yang terbaik bagi organisasinya agar tujuan organisasi dapat tercapai.

Sehingga dengan adanya komitmen yang tinggi maka kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran dapat dihindari (Wulandari, 2013). Komitmen organisasi membuat individu mulai pimpinan hingga bawahan dapat bekerja sama dengan baik dan melaksanakan tugas-tugasnya sesuai dengan apa yang ditetapkan merupakan faktor yang berpengaruh berhasil atau tidaknya implementasi anggaran berbasis kinerja.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap

implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suhendar (2016), Indra (2017) dan Asikin (2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap implementasi penganggaran APBD berbasis kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dari komponen organisasi akan memberikan pengaruh yang baik pula terhadap penerapan penganggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

3. Hubungan Gaya Kepemimpinan terhadap terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Secara teoritis, kepemimpinan (*leadership*) merupakan hal yang sangat penting dalam manajerial, karena kepemimpinan yang baik maka proses manajemen akan berjalan dengan baik dan pegawai akan bergairah dalam melakukan tugasnya (Hasibuan, 1996) dalam Tampubolon (2007). Dalam menjalankan suatu organisasi maka tidak terlepas dari faktor pemimpin dalam organisasi tersebut. Kepemimpinan merupakan kemampuan yang dimiliki oleh setiap pemimpin dalam organisasi untuk mempengaruhi dan mengarahkan bawahannya agar mereka dapat bekerja dengan baik, dengan lebih semangat, dan termotivasi serta bersedia bekerjasama untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut De Coster dan Fertakis (1968) dalam Fitri (2013) kepemimpinan yang

efektif harus memberikan pengarahan terhadap para bawahannya mengenai usaha-usaha dalam mencapai tujuan organisasi, dan gaya kepemimpinan memberikan dampak positif terhadap dorongan partisipasi penyusunan anggaran.

Pemaparan hal tersebut didukung oleh teori *stewardship* yang menjelaskan mengenai situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih tertuju pada sasaran utama yakni untuk kepentingan organisasi.. Guna mencapai kinerja untuk mencapai tujuan organisasi dengan optimal maka diperlukannya dorongan atau motivasi yang kuat yang dilandasi oleh niat baik dari seseorang yakni salah satunya seorang pemimpin melalui gaya kepemimpinannya.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2014) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun penelitian yang dilakukan oleh Nawastri (2015) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hotdianty (2016) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Dimana semakin baik tingkat gaya kepemimpinannya maka akan semakin efektif implementasi anggaran berbasis kinerjanya.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₃ : Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

4. Hubungan *Reward* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Tohardi (2002) dalam Pradana (2014) penghargaan atau *reward* adalah suatu imbalan atau apresiasi yang diberikan kepada karyawan untuk memotivasi agar produktivitasnya tinggi. Maksud dan tujuan diberikan sebuah penghargaan adalah agar karyawan menjadi lebih giat dalam melakukan usahanya untuk memperbaiki kinerja agar prestasi yang ditelah dicapai dapat menjadi lebih tinggi. Suatu *reward* atau penghargaan yang diberikan oleh perusahaan atau organisasi kepada karyawan dalam bentuk material maupun non material bertujuan untuk memotivasi mereka agar bekerja lebih keras dan dapat berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan perusahaan atau organisasi tersebut (Fitri, 2013).

Dalam teori *stewardship* menjelaskan mengenai situasi dimana para manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan lebih tertuju pada sasaran utama yakni untuk kepentingan organisasi. Salah satu motivasi dan semangat untuk mendorong karyawan meningkatkan kinerja guna mencapai tujuan dan sasaran organisasi adalah dengan pemberian *reward*. Dengan pemberian *reward* ini juga bertujuan untuk meningkatkan motivasi karyawan agar berhasil dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran berbasis kinerja.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Pradana (2014) memberikan hasil dimana *reward* berpengaruh positif dan signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitri (2013).

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₄ : *Reward* berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

5. Hubungan *Punishment* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Sembiring (2009) dalam Hotdiyanti (2016) mendefinisikan *punishment* sebagai sanksi atau hukuman yang dikenakan atau ditujukan kepada siapa yang melanggar norma, tindakan atau hukuman bagi orang yang telah melanggar perjanjian. Suryadilaga (2016) memaparkan bahwa *punishment* merupakan bentuk reaksi dari seorang pemimpin untuk menjaga dan meningkatkan kinerja karyawannya, agar dapat mendorong karyawannya supaya menjadi lebih baik, lebih berkualitas, dan bertanggung jawab dengan tugas yang dibebankan kepadanya.

Punishment diberikan kepada karyawan agar karyawan diharakan tidak mengulangi kesalahan yang telah dipebuat dan memperbaikinya. Dalam sebuah organisasi perlu adanya sebuah aturan dan hukuman yang berfungsi sebagai alat pengendalian agar kinerja dalam organisasi tersebut dapat berjalan dengan baik. Penggunaan hukuman ini dirasa cukup efektif untuk merubah perilaku pegawai

yang tidak sesuai dengan apa yang seharusnya. Jadi dengan diberikannya *punishment* akan memicu karyawan agar berhasil mengimplementasi anggaran berbasis kinerja.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Pradana (2014) dan Hotdianty (2016) memberikan hasil bahwa *punishment* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2017) menyatakan bahwa sanksi berpengaruh positif dan signifikan terhadap penyusunan APBD berbasis kinerja di Kabupaten Batang Hari. Hasil ini juga sejalan dengan penelitian lain yang dilakukan oleh Tangkuman (2015), Suryadilaga (2016) dan Astuti (2018) mengenai pengaruh *punishment* terhadap kinerja karyawan memberikan hasil positif signifikan terhadap kinerja karyawan. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin baik *punishment* yang diterapkan oleh perusahaan maka akan mampu meningkatkan kinerja karyawan dalam bekerja.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₅ : *Punishment* berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

6. Hubungan Religiusitas terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja

Religiusitas merupakan keyakinan individu terhadap pencipta (Tuhan) yang bukan hanya dalam bentuk ibadah, tetapi juga ketika seseorang melakukan

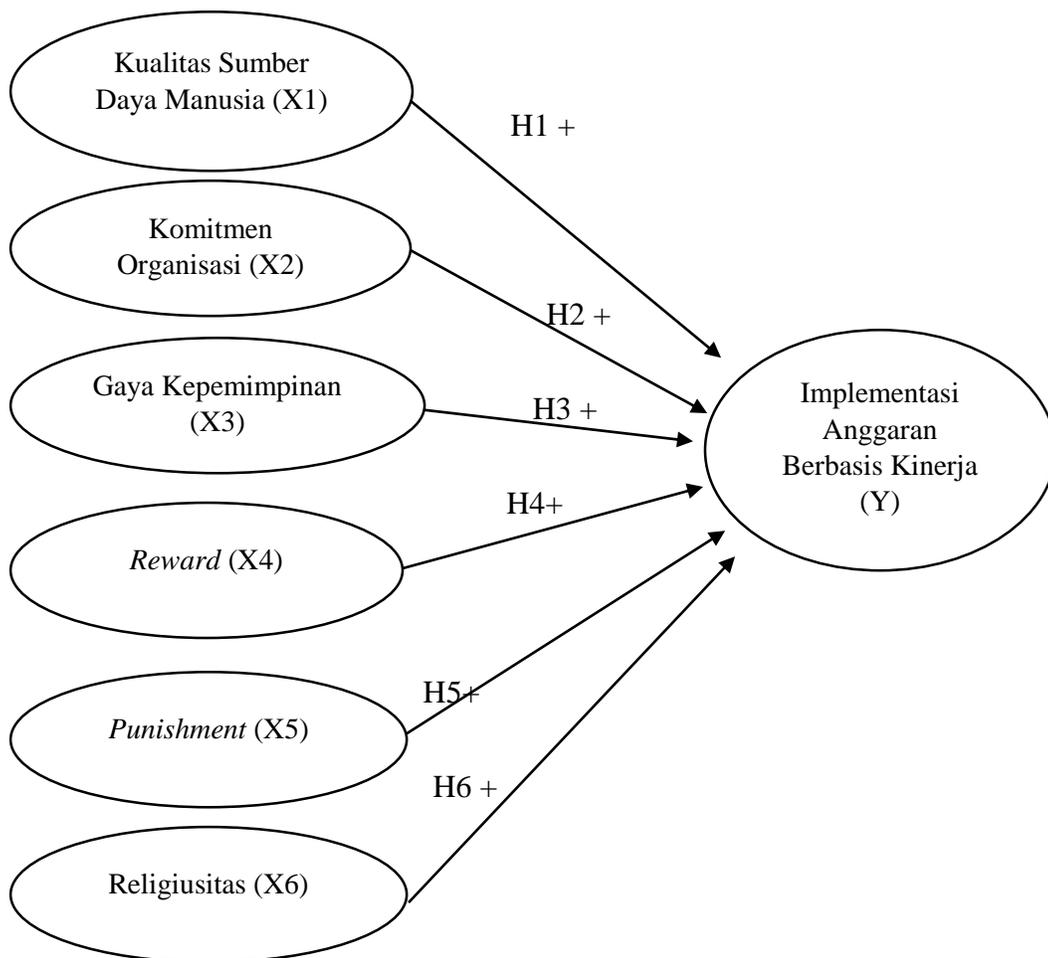
kegiatan lain (Ancok, 2001) dalam Karim (2017). Tingkat keimanan atau religiusitas setiap individu atau karyawan di dalam suatu organisasi sesuai dengan agamanya masing-masing akan berpengaruh terhadap bagaimana kinerja (Afriani, 2016). Apabila seseorang telah menghayati religiusitas dengan baik, maka dia akan selalu termotivas untuk memberikan yang terbaik dan akan meningkatkan kinerjanya karena bekerja itu merupakan salah satu cara manusia beribadah kepada penciptanya (Winasis et al, 2017). Menurut Sulistyو (2011) dalam Alfisyah (2018) menyatakan bahwa religiusitas sangatlah penting untuk dimiliki oleh karyawan, karena jika karyawan memiliki tingkat religiusitas yang semakin tinggi, maka motivasi karyawan untuk menghasilkan prestasi atau kinerja yang baik juga akan semakin tinggi. Karyawan yang memiliki jiwa religiusitas dalam dirinya, maka seharusnya karyawan tersebut akan memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan yang tidak (Alfisyah, 2018).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Yusuf (2014) yang meneliti tentang pengaruh religiusitas dan penyesuaian diri terhadap kinerja karyawan perbankan syariah di kota Balikpapan menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan antara variabel religiusitas terhadap kinerja karyawan yang telah ditelitinya. Hasil yang sama juga diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Alfisyah (2018) tentang pengaruh religiusitas terhadap kinerja karyawan muslim kantor pusat PT perkebunan nusantara XI juga memberikan hasil bahwa variabel religiusitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja karyawan.

Berdasarkan pemaparan diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₆ : Religiusitas berpengaruh positif terhadap terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja

C. Model Penelitian



Gambar 2.1
Model Penelitian