

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Anggaran

Menurut Mardiasmo (2002) anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan instrumen kebijakan yang utama bagi pemerintah daerah. Anggaran berbasis kinerja adalah perencanaan kinerja tahunan secara terintegrasi yang menunjukkan hubungan antara tingkat pendanaan program dan hasil yang diinginkan dari program tersebut (Lestiana, 2008). Anggaran merupakan rencana kerja pemerintah yang diekspresikan dalam bentuk uang (rupiah) dalam suatu periode tertentu (Mawikere dalam Putri 2010).

Abdullah dalam Lestiana (2008) menyatakan bahwa peran anggaran dalam sektor publik dapat dilihat berdasarkan tujuh fungsi utamanya, yaitu:

a. Sebagai alat perencanaan

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Dari aspek perencanaan, anggaran dibuat

untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah daerah, berapa biaya yang dibutuhkan dan beberapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah daerah tersebut.

b. Sebagai alat pengendalian

Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah daerah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah daerah tidak dapat mengendalikan pemborosan pengeluaran.

c. Sebagai alat kebijakan fiskal

Dengan mengubah prioritas dan besar alokasi dana, anggaran daerah dapat digunakan untuk menstabilkan ekonomi, mendorong pertumbuhan ekonomi, memberikan fasilitas dan mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan ekonomi masyarakat guna mempercepat pertumbuhan ekonomi di daerah.

d. Instrument publik

Anggaran daerah merupakan salah satu instrumen formal yang menghubungkan eksekutif daerah dengan tuntutan dan kebutuhan publik yang diwakili oleh legislatif daerah.

e. Sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Anggaran digunakan untuk koordinasi antar unit kerja dalam organisasi pemerintahan dan sebagai alat komunikasi antar unit kerja

dalam lingkungan eksekutif. Anggaran yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya ketidakkonsistenan suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi.

f. Sebagai alat evaluasi kinerja

Anggaran merupakan wujud komitmen pemerintah kepada pemberi wewenang untuk melaksanakan kegiatan pemerintahan dan pelayanan masyarakat. Kinerja pemerintah daerah akan dinilai berdasarkan target anggaran yang dapat direalisasikan.

g. Sebagai alat untuk memotivasi manajemen

Pemerintah agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target kinerja dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Sebagai alat untuk memotivasi pegawai, target kinerja hendaknya ditetapkan dalam batas rasional (jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi namun jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai).

h. Sebagai alat untuk menciptakan ruang publik.

Masyarakat, lembaga swadaya masyarakat, perguruan tinggi dan berbagai organisasi masyarakat harus terlibat dalam proses penganggaran daerah. Kelompok masyarakat yang terorganisir lebih efektif dalam mempengaruhi anggaran pemerintah, berbeda dengan yang kurang berorganisir akan mempercayakan aspirasinya melalui proses publik yang ada. Karena itu, anggaran daerah harus difungsikan

sebagai sarana penciptaan ruang publik yang sehat dan efektif dengan membuka ruang bagi partisipasi publik.

Anggaran publik berisi tentang rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan suatu kondisi keuangan dari satu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Akan tetapi menurut Kenis dalam Rahayu (2008) suatu anggaran bukan saja sebagai rencana keuangan yang menganggarkan besarnya biaya dan pendapatan pada pusat pertanggungjawaban, tetapi juga merupakan alat bagi manajer tingkat atas untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, mengkomunikasikan, dan mengevaluasi serta alat memotivasi bawahan.

Anton dalam Putri (2010) menyatakan bahwa pada sektor swasta penganggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik dan didiskusikan agar mendapat masukan. Anggaran sektor publik merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting dilingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap kinerja pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan

pelayanan kepada masyarakat. Proses penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter (Ibnu dalam Sulistyani, 2010).

Pembuatan anggaran sektor publik menurut Indra dalam Sulistyani (2010) adalah untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat. Tingkat kesejahteraan masyarakat dipengaruhi oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang mereka buat. Dalam sebuah negara demokrasi, pemerintah merupakan representasi dari rakyat dimana pemerintah merupakan agen dari masyarakat.

2. Komitmen Organisasi

Mowday *et al.*, dalam Suhartono (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang akan dicapai organisasi. Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan sendiri (Wiener dalam Putri, 2010).

Komitmen organisasi adalah suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut (Allen dan Meyer dalam Sulistyani, 2010). Sedangkan Ratnawati (2004) mendefinisikan

komitmen adalah tekad bulat untuk melakukan sesuatu dengan niat yang sungguh-sungguh. Disimpulkan bahwa komitmen organisasi meliputi sikap dan keinginan karyawan terhadap semua obyek atau kebijakan pada organisasi atau tempat karyawan bekerja serta membangun loyalitas dan hubungan jangka panjang saling menguntungkan dengan organisasi.

Komitmen organisasi dapat didefinisikan sebagai kekuatan yang bersifat relatif dan individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya kedalam bagian organisasi (Porter *et al.*, dalam Lestiana, 2008). Hal ini dapat ditandai dengan tiga hal, yaitu:

- a. Penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.
- b. Kesiapan atau kesediaan untuk bekerja dengan sungguh-sungguh atas nama organisasi.
- c. Keinginan untuk menjaga keanggotaan organisasi.

Porter *et al.*, dalam Rahayu (2008) menyatakan bahwa komitmen organisasi dapat tumbuh karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam dirinya untuk mengabdikan pada organisasi. Komitmen organisasi dapat dilihat dari loyalitas karyawan kepada organisasi dan merupakan proses yang terus berjalan melalui anggota organisasi yang merefleksikan kepedulian mereka terhadap organisasi untuk melanjutkan kesuksesan dan kesajahteraan organisasi itu.

Ada dua unsur pokok yang sangat menentukan keberhasilan suatu organisasi yang terdiri atas para individu yang memiliki bakat, visi, karakteristik serta nilai masing-masing dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya, yaitu kepercayaan dan komitmen (Hurst dalam Lestiana, 2008)

Allen dan Mayer dalam Arif (2007) mengemukakan tiga komponen dalam komitmen organisasi, yaitu:

- a. Komitmen efektif yaitu keterikatan emosional karyawan, dan keterlibatan dalam organisasi. Individu menetap dalam suatu organisasi karena keinginan sendiri.
- b. Komitmen berkelanjutan yaitu komitmen individu yang didasarkan pada pertimbangan tentang apa yang harus dikorbankan bila akan meninggalkan organisasi. Individu memutuskan untuk menetap pada suatu organisasi karena menganggap sebagai suatu pemenuhan kebutuhan.
- c. Komitmen normatif yaitu komitmen individu tentang tanggungjawab terhadap organisasi. Individu tetap tinggal pada suatu organisasi karena mereka merasa wajib untuk loyal kepada organisasi tersebut.

Individu dengan komitmen organisasi yang kuat dalam dirinya akan berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi serta berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Sebaliknya, individu dengan komitmen

organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadinya.

3. Partisipasi Anggaran

Menurut Brownell dalam Sardjito (2007) menjelaskan, partisipasi sebagai suatu proses pengevaluasi kinerja pada individu dan menetapkan penghargaan atas dasar sasaran yang telah dicapai serta keterlibatan dan pengaruh pada individu dalam penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para manajer (sebagai bawahan) untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai. Sedangkan menurut Suryo dalam Fitriani (2010) partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan oleh pihak dua atau lebih yang membawa efek dimasa yang akan datang bagi mereka yang membuat keputusan.

Indrianto dalam Oktaviana (2010) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan hal yang signifikan untuk dipertimbangkan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan suatu organisasi. Sedangkan partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh Licata dalam Putri (2010) dinyatakan sebagai interaksi antar dua individu yaitu atasan dan bawahan oleh kedua belah pihak.

Schiff dan Lewin dalam Herlaksono (2010) menyatakan bahwa anggaran yang telah disusun memiliki dua peran, yaitu:

- a. Anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran yang berisi tentang ringkasan rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang.
- b. Anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial.

Partisipasi penyusunan anggaran umumnya dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja anggaran organisasi. Kren dan Lino dalam Abdullah (2005) menyatakan bahwa partisipasi akan mempengaruhi kinerja melalui tiga cara, yaitu:

- a. Melalui perencanaan tujuan anggaran yang lebih tinggi.
- b. Meningkatkan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran.
- c. Melalui keuntungan kognitif yang berasal dari pembagian informasi selama partisipasi.

Partisipasi penyusunan anggaran menurut Kenis dalam Abdullah (2005), merupakan keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran tersebut pada pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran daerah menggambarkan keterlibatan aparat pemerintah dalam menyusun anggaran daerah.

Munawar dkk, dalam Putri (2010) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat

pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran daerah, memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta menciptakan proses bekerja sama dalam tim. Hal ini akan berdampak baik dalam proses pencapaian tujuan dari anggaran daerah.

Argry dalam Abdullah (2005) menyatakan bahwa kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tersebut. Partisipasi penyusunan anggaran secara langsung akan mendorong pemerintah untuk dapat ambil bagian dalam proses pengambilan sebuah kebijakan melalui negosiasi terhadap target anggaran. Ini akan berimplikasi pada aparat pemerintah tersebut dimana ia akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya.

4. Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Kenis dalam Darma (2004) kejelasan sasaran anggaran merupakan luasnya sasaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik agar dapat dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaian sasaran anggaran tersebut. Setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diharuskan untuk menyusun anggaran yang disusun dalam format Rancangan

Kerja dan Anggaran (RKA). SKPD harus benar-benar dapat menyediakan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran serta korelasi antara besaran anggaran dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan.

Anggaran yang dibuat akan memudahkan individu untuk menyusun target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran akan dilaksanakan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Hal ini akan berdampak pada penurunan kejelasan sasaran anggaran. Dalam konteks pemerintah daerah kejelasan sasaran anggaran akan berimplikasi pada aparat daerah untuk membuat anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai pemerintah daerah. Aparat daerah mempunyai informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat sehingga akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang dibuat dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Kenis dalam Fitriani, 2010).

Tony dalam Septiana (2010) menyatakan bahwa anggaran (*budget*) adalah rencana keuangan yang mencerminkan pilihan kebijakan suatu institusi atau lembaga untuk satu periode di masa yang akan datang. Anggaran merupakan pernyataan yang berisi perincian penerimaan dan belanja operasional maupun belanja modal, bersama dengan rencana untuk tahun yang akan datang. Menurut Lowe dalam Rahayu (2008) anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan, atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu yang direncanakan dimasa yang akan datang.

Direktorat Jendral Otonomi Daerah (2001) dalam Abdullah (2005) menyatakan bahwa arah dan kebijakan umum APBD pada dasarnya memuat informasi mengenai tujuan (*goals*) dan sasaran (*objectives*) yang akan dicapai oleh daerah yang bersangkutan dalam tahun anggaran tertentu. Tujuan merupakan arah (*direction*) yang akan menunjukkan tujuan (*destination*) daerah dimasa yang akan datang, sedangkan sasaran menunjukkan batas-batas (*milestone*) sejauh mana tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai.

Abdullah dalam Septiana (2010) mengatakan bahwa tujuan dan sasaran APBD tersebut disesuaikan dengan lima kriteria berikut :

- a. Spesifik, yaitu sasaran yang dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas. Sasaran tersebut harus dapat memberikan inspirasi kepada unit kerja dalam merumuskan strategi.
- b. Terukur, yaitu sasaran harus dinyatakan dalam satuan ukuran tertentu sehingga memudahkan penilaian tingkat pencapaiannya.
- c. Menantang tapi realistis, yaitu sasaran harus menantang untuk dicapai namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai.
- d. Berorientasi pada hasil akhir, yaitu sasaran harus difokuskan pada hasil akhir atau pengaruh akhir yang akan dicapai, bukan pada proses atau cara pencapaiannya.

- e. Memiliki batas waktu, yaitu sasaran sebaiknya menentukan secara jelas kapan hasil atau pengaruh akhir yang ditetapkan tersebut akan tercapai.

Anggaran daerah harus mampu memberikan gambaran yang jelas tentang tuntunan besarnya pembiayaan atas berbagai sasaran yang akan dicapai, tugas-tugas dan fungsi sesuai dengan kondisi, potensi, aspirasi dan kebutuhan riil di masyarakat.

5. Sistem Pengendalian Akuntansi

Mardiasmo dalam Syuhada (2010) menyatakan bahwa perencanaan dan pengendalian merupakan dua hal yang tidak terpisahkan. Tanpa pengendalian dan perencanaan tidak akan berarti karena tidak ada tindak lanjut (*follow up*) untuk mengidentifikasi apakah rencana organisasi telah dicapai. Hansen dan Mowen dalam Herlaksono (2010) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi adalah proses penerapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya, dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya.

Menurut Bastian dalam Lestiana (2008) menyatakan bahwa pengendalian akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasi terutama untuk menjaga kekayaan dan catatan organisasi, mengecek ketelitian dan dapat dipercaya tidaknya data akuntansi,

kekayaan para investor yang ditanamkan terjamin keamanan dan dapat menghasilkan laporan keuangan yang dipercaya.

Sistem akuntansi yang efektif merupakan suatu syarat yang diperlukan bagi peningkatan kinerja (Miah dan Goyal dalam Fitriani, 2010). Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan sistem pengendalian akuntansi yang semakin besar dapat membawa kearah perbaikan dalam kinerja organisasi dengan memudahkan pengambilan keputusan serta pengendalian aktifitas keuangan yang lebih baik dari manajer.

Rahman dalam Lestiana (2008) menjelaskan bahwa sistem pengendalian akuntansi juga berfungsi sebagai alat ukur yang efektif didalam menyediakan informasi yang bermanfaat guna memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai alternatif aktifitas sistem informasi. Penggunaan informasi sistem pengendalian akuntansi yang semakin tinggi akan membantu pembuatan keputusan dan kontrol organisasi yang berhubungan dengan variabel konteks organisasi.

Menurut Abdullah dalam Lestiana (2008), jika suatu instansi pemerintah memiliki sistem akuntansi yang handal dan ditetapkan dengan praktik yang sehat maka informasi akuntansi yang dihasilkan dapat digunakan untuk membantu meningkatkan kinerja instansi yang bersangkutan, tetapi sebaliknya jika tidak memiliki sistem akuntansi yang handal dan gagal dalam menggunakan informasi tersebut maka akan berakibat pengelolaan sumber daya menjadi tidak efisien dan efektif.

Macintosh dalam Darma (2004) mendefinisikan sistem akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam spektrum mekanisme pengendalian keseluruhan yang digunakan untuk memotivasi, mengukur, dan memberi sanksi tindakan-tindakan manajer dan karyawan dari suatu organisasi. Sistem yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai suatu sistem pengendalian.

Anthony dalam Syuhada (2010) mengemukakan bahwa untuk pengendalian financial dengan cara sistem akuntansi mempunyai beberapa karakteristik yaitu:

- a. *Donor retriCTION*. Sistem akuntansi harus mampu memberikan jaminan kepada donor bahwa dana mereka hanya digunakan untuk kegiatan dengan tujuan spesifik.
- b. *Double entry*. Sistem akuntansi seharusnya menggunakan system *double entry* yaitu system yang menghendaki posisi akun debit sama dengan posisi akun kredit.
- c. *Consistent with budget*. Sistem akuntansi seharusnya konsisten dengan anggaran.
- d. *Need for integrated system*. Sistem akuntansi seharusnya menjadi bagian integral dari total sistem informasi akuntansi yang melaporkan baik input maupun output.

Penggunaan sistem pengendalian akuntansi dimaksudkan untuk dapat mengurangi resiko terhadap penyimpangan terhadap rencana yang ditetapkan. Miah dan Mia dalam Lestiana (2008) menyatakan bahwa penggunaan sistem pengendalian akuntansi dimaksudkan untuk memfasilitasi perencanaan dan pengendalian akuntabilitas organisasi dengan pencapaian kinerja yang diharapkan.

6. Kinerja Manajerial

Darma dalam Sulistyani (2010) mendefinisikan kinerja manajerial merupakan kuantitas dan kualitas pekerjaan yang diselesaikan oleh individu, kelompok, atau organisasi. Dalam sektor publik, khususnya sektor pemerintah, kinerja dapat diartikan sebagai suatu prestasi yang dicapai oleh pegawai pemerintah atau instansi pemerintah dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat dalam suatu periode. Suryadi dalam Abdullah (2005) menyatakan kinerja adalah hasil kerja yang dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam suatu organisasi sesuai wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam upaya mencapai tujuan organisasi yang bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum sesuai dengan moral dan etika.

Mahoney dkk dalam Sardjito (2007) menyatakan bahwa kinerja manajerial yang diperoleh manajer merupakan salah satu faktor untuk meningkatkan efektifitas organisasi partisipasi dalam penyusunan anggaran dan peran anggaran sebagai pengukur kinerja. Kinerja manajerial didasarkan

atas fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pemilihan staf, dan negoisasi dan perwakilan. Kinerja manajerial yang diperoleh dari upaya manajer merupakan salah satu faktor yang dapat digunakan untuk meningkatkan pengelolaan organisasi secara efektif.

Hartati dalam Syuhada (2010) menyatakan bahwa penilaian kinerja dapat dijadikan sebagai pemberian motivasi bagi tiap individu yang berkerja disuatu organisasi. Jika kinerja dilakukan memberikan kemajuan yang baik, hal ini dapat dijadikan sebagai promosi suatu jabatan. Melalui cara ini individu dalam organisasi berusaha untuk meningkatkan daya saing diantara para anggota organisasi serta mampu memberikan kontribusi berupa peningkatan kinerja sesuai dengan harapan suatu organisasi.

Penilaian kinerja berkaitan dengan bagaimana memperoleh informasi mengenai seberapa baik individu dalam memperoleh informasi mengenai seberapa baik individu dalam melakukan pekerjaannya. Kemudian untuk mengidentifikasi perilaku dan hasil kinerja mana yang dapat membedakan kinerja yang efektif dan yang tidak efektif. Selain ukuran kinerja institusi perlu menentukan standar kinerja untuk mengetahui sejauh mana keberhasilan seseorang manajer (Fenika, 2006 dalam Sari, 2008). Sedangkan Cecilia dalam Sari (2008) menyatakan bahwa kinerja individual yang tinggi dapat meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Prawirosentono dalam Hartati (2008) menyatakan bahwa kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggungjawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum sesuai dengan moral maupun etika.

Informasi mengenai kinerja bagi suatu organisasi merupakan sesuatu yang penting untuk diketahui, karena kinerja dapat menunjukkan keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai misinya. Bagi organisasi sektor publik khususnya organisasi pemerintah, informasi mengenai kinerja menunjukkan seberapa jauh pelayanan yang telah diberikan oleh organisasi pemerintah dalam memenuhi harapan dan memuaskan masyarakat sebagai pengguna jasa. Informasi mengenai kinerja juga penting untuk menciptakan tekanan bagi para pejabat penyelenggara pelayanan untuk melakukan perubahan-perubahan dalam organisasi kearah yang lebih baik (Ratnawati dalam Sulistyani, 2010).

B. Penelitian Terdahulu Dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Berbagai organisasi lintas industri menunjukkan bahwa hanya hasil kredibilitas yang tinggi yang mampu menghasilkan suatu komitmen, dan hanya komitmen yang tinggi suatu organisasi mampu menghasilkan hasil kinerja yang baik (Kouzes dalam Lestiana, 2008). Penelitian Suryo dkk, dalam Putri (2010) yang meneliti pengaruh komitmen organisasional aparat pemda terhadap kepuasan manajer pengembang perumahan atas pelayanan Ijin Mendirikan Bangunan (IMB) hasilnya adalah komitmen organisasional aparat pemda memiliki pengaruh terhadap kepuasan manajer pengembang perumahan atas pelayanan IMB. Hal ini juga membuktikan bahwa komitmen organisasi mempunyai faktor signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Menurut Kusnaldi dalam Putri (2010) menyatakan bahwa kondisi dengan tingkat komitmen organisasi yang relatif kecil dengan diperkuat oleh kecukupan anggaran yang memadai maka cukup berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja, dimana dengan kecukupan anggaran maka karyawan akan dapat menyelesaikan tugasnya dengan baik, dengan demikian kinerjanya akan meningkat. Menurut Mowday *et.al.*, dalam Putri (2010) mengatakan bahwa karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan lebih termotivasi untuk hadir dalam organisasi dan berusaha mencapai

tujuan organisasi. Greenberg dan Baron dalam Putri (2010) menyatakan bahwa komitmen organisasi berkaitan dengan keinginan yang tinggi untuk berbagi dan berkorban bagi organisasi. Edfan dalam Lestiana (2008) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas instansi kinerja pemerintah.

Disisi lain, komitmen organisasi yang memiliki hubungan negatif dengan tingkat absensi dan tingkat kelambanan dalam bekerja akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial (Caldwell *et. al* dalam Sinaga, 2007). Hal ini didukung oleh penelitian Steers dalam Putri (2010) menyatakan bahwa komitmen berkaitan dengan intensi untuk bertahan dalam organisasi, tetapi tidak secara langsung berkaitan dengan unjuk kerja karena unjuk kerja berkaitan pula dengan motivasi, kejelasan peran dan kemampuan karyawan sehingga akan berdampak negatif terhadap kinerja manajerial di pemerintah daerah.

Komitmen organisasi merupakan keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi dengan mengarahkan segala upaya atas nama organisasinya dengan suatu keyakinan penerimaan nilai dan tujuan dari organisasi, menurut (Meyer *et al* dalam Suhartono, 2006) komitmen tersebut merupakan sifat dari komitmen efektif. Komitmen efektif mempunyai hubungan yang kuat dengan hasil-hasil kerja atau kinerja, dan dalam penelitian Nouri dan Parker dalam Suhartono (2006) dihubungkan dengan kinerja manajerial menunjukkan hubungan yang positif.

Komitmen organisasi yang tinggi dalam diri individu akan membuat seseorang berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi sesuai dengan kepentingan organisasi dan kemauan mengarahkan usaha atas nama organisasi yang akan meningkatkan kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka hipotesis 1 dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah

H₁: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

2. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Brownell dalam Sari (2010) melakukan studi lapangan terhadap 48 manajer pusat biaya level menengah bekerja pada perusahaan manufaktur di San Fransisco Amerika Serikat. Hasil dari penelitian tersebut adalah menemukan hubungan positif dan signifikan antara partisipasi penganggaran dengan akuntabilitas kinerja suatu organisasi. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran daerah, memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta menciptakan proses bekerja sama dalam tim. Hal ini akan berdampak baik dalam proses pencapaian tujuan dari anggaran daerah.

Argyris dalam Sardjito (2007) mengemukakan bahwa kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan

partisipasinya dari bawahan memegang peranan penting dalam mencapai tujuan tersebut. Coryanata dalam Herlaksono (2010) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai efek yang positif dan kuat terhadap kinerja manajerial. Kusnariyanti dalam Syuhada (2010) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini didukung dengan hasil penelitian Sardjito dalam Lestiana (2008) yang menyatakan terdapat pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Sedangkan Streers dan Invancevich dalam Syuhada (2010) mengindikasikan hubungan yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Cherington, Milani, Kenis, Browell dan Hirst, Morse dan Reiner dalam Herlaksono (2010) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Sumarno dalam Putri (2010) juga menyatakan terdapat pengaruh dan hubungan negatif antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Sedangkan Sinaga dalam Syuhada (2010) menyatakan secara parsial partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, karena lingkungan perusahaan memutuskan penentuan besar kecilnya anggaran berada di kantor pusat, sehingga penyusunan anggaran di kantor wilayah kurang mendapatkan perhatian oleh kantor pusat. Sejalan dengan diungkapkan oleh Djalil dalam Sinaga (2007) bahwa jika partisipasi

diterapkan dalam situasi tidak tepat, maka partisipasi dapat merusak motivasi dan menurunkan kemampuan untuk mencapai sasaran organisasi.

Anggaran mempunyai fungsi dasar penelitian, pengambilan keputusan, memberikan informasi atas tujuan yang ingin dicapai. Semakin banyak yang berpartisipasi dalam menyusun anggaran maka, secara langsung akan mendorong aparat pemerintah untuk mendapatkan bagian dalam proses pengambilan sebuah kebijakan dalam menentukan target anggaran. Hal ini membuat aparat pemerintah merasa produktif dalam mencapai tujuan organisasi sehingga muncul perasaan untuk berprestasi yang akan meningkatkan kinerja manajerial.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka hipotesis 2 dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah:

H₂: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

3. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Menurut Kenis dalam Septiana (2010), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan anggaran tersebut

dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh karena itu, sasaran anggaran harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Penelitian Locke dalam Suhartono (2006) menunjukkan hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja manajerial dengan hasil yang positif. Hal ini berarti bahwa penentuan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan jika tidak ada penentuan sasaran. Menurut Darma dalam Syuhada (2010) mendukung adanya hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan kinerja dalam konteks pemerintahan. Kenis dalam Perwitasari (2006) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Hal ini didukung oleh penelitian Abdullah dalam Lestiana (2008) yang menyatakan terdapat hubungan yang positif antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Tetapi hasil penelitian Adoe dalam Suhartono (2006) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Serta penelitian Jumirin dalam Perwitasari (2010) mengatakan terdapat hubungan yang lemah antara kejelasan sasaran anggaran dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, Hal ini didukung oleh penelitian Hartati (2008) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran

tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, karena dalam perubahan struktur APBD dan mekanisme penyusunan anggaran sering terjadi pergeseran formasi jabatan sehingga banyak karyawan yang masih dalam rangka penyesuaian dilingkungan pemerintah daerah.

Sasaran yang tidak jelas atau membingungkan dapat menimbulkan ketegangan dan ketidakpuasan para karyawan, implikasinya pada penurunan kinerja yang berarti juga penurunan akuntabilitas kinerja organisasi. Apabila sasaran anggaran dibuat secara jelas maka para karyawan akan lebih mempertanggungjawabkan kinerjanya, sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerjanya.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka hipotesis 3 dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah:

H₃: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

4. Pengaruh Sistem Pengendalian Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah.

Tujuan informasi akuntansi untuk pemakainya adalah meningkatkan penilaian dan keputusan dengan lebih baik. Sistem akuntansi yang efektif merupakan prasyarat bagi kinerja yang lebih baik (Miah dan Goyal dalam Darma, 2004). Hal tersebut menggambarkan bahwa semakin banyak penggunaan sistem pengendalian akuntansi akan menyebabkan peningkatan

kinerja organisasi dengan mendorong pengambilan keputusan dan pengendalian aktifitas keuangan oleh para manajer secara lebih baik.

Sistem pengendalian yang digunakan oleh suatu organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap peningkatan kinerja organisasi tersebut (Gul, Mia dan Chenal, dan China dalam Hartati 2008). Hal ini juga selaras dengan penelitian dari Kusumaningrum (2010) bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Dalam penelitian Nazaruddin dalam Lestiana (2008) Sistem pengendalian akuntansi akan membantu meningkatkan kinerja pada pimpinan organisasi sektor publik, dalam hasil penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi dalam pembuatan keputusan perlu diimbangi dengan peningkatan sistem pengendalian akuntansi sehingga dapat meningkatkan kinerja pimpinan organisasi sektor publik. Penelitian ini kemudian didukung oleh penelitian Abdullah dalam Syuhada (2010) yang berkesimpulan bahwa pengendalian akuntansi berpengaruh secara positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah.

Sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif atau signifikan terhadap kinerja pada organisasi pemerintah (Andriani dalam Hartati 2008). Herlaksono (2010) menyatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja. Hal ini didukung oleh hasil penelitian

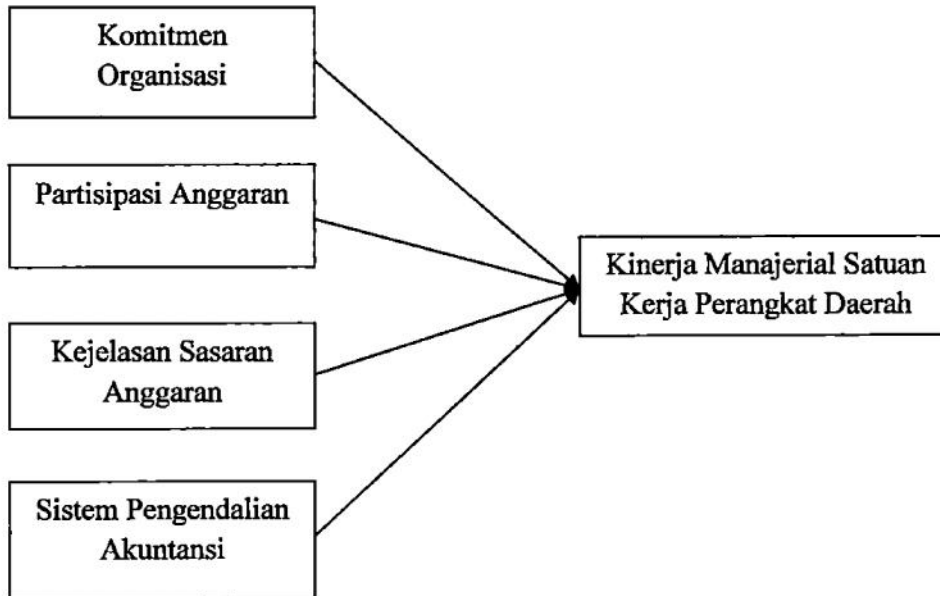
Darma (2004) menyatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh positif terhadap peningkatan kinerja manajerial.

Tetapi hasil penelitian Martin dalam Lestiana (2008) menunjukkan bahwa sistem pengendalian akuntansi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Serta penelitian Rahman dalam Hartati (2008) mengatakan bahwa sistem pengendalian akuntansi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, karena suatu instansi pemerintah yang tidak memiliki sistem akuntansi yang handal dan gagal dalam menggunakan informasi akuntansi, maka akan berakibat pengelolaan sumber daya menjadi tidak efektif dan efisien. Dengan tidak efektif dan efisien sumber daya maka akan mengakibatkan penurunan pelayanan masyarakat dan penurunan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah yang bersangkutan.

Pengendalian akuntansi merupakan proses dengan menggunakan sistem akuntansi untuk membuat tujuan dari organisasi menjadi terarah dan dapat tercapai. Semakin baik pengendalian akuntansi yang diterapkan dalam suatu organisasi maka semakin besar tujuan organisasi akan tercapai dan semakin meningkat kinerja manajerial yang dihasilkan.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka hipotesis 4 dapat dibentuk dalam penelitian ini adalah:

H₄: Sistem pengendalian akuntansi memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

C. Model Penelitian

Gambar 2.1.
Model Penelitian