

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi Manajemen Sektor Publik**

Akuntansi manajemen menurut Bastian (2017) adalah penyatuan bagian dari manajemen yang mencakup penyajian dan penafsiran informasi yang digunakan untuk perumusan strategi, pengambilan keputusan manajemen, penyediaan keahlian dalam pelaporan keuangan, serta pengendalian untuk membantu manajemen dalam perumusan dan pelaksanaan strategi organisasi. Akuntansi manajemen sektor publik disini berkaitan dengan pemberian informasi pada pihak internal organisasi. Akuntansi manajemen sektor publik mencakup; akuntansi keuangan, akuntansi biaya, akuntansi revaluasi, dan akuntansi pengendalian. Dalam proses akuntansi manajemen sektor publik terdapat penggunaan biaya, kualitas, dan waktu berbasis informasi untuk mengambil keputusan yang lebih efektif dalam organisasi publik.

##### **2.1.2 Pengertian Kinerja Manajerial**

Menurut Ghozali (2005) kinerja didefinisikan sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi perusahaan yang tertuang dalam perumusan skema strategis suatu perusahaan. Menurut Simanjuntak (2018) kinerja manajerial merupakan kemampuan para manajer untuk mengelola seluruh sumber daya yang dimiliki perusahaan demi memperoleh dana usaha dalam jangka pendek dan panjang. Kinerja manajerial didasarkan

pada fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan. Menurut Helmi (2016) kinerja seorang manajer berorientasi pada proses yang diarahkan dan dipastikan untuk memaksimalkan produktivitas karyawan.

Dari beberapa pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial merupakan kegiatan untuk mencapai sasaran yang telah ditentukan oleh suatu perusahaan. Kinerja manajerial juga merupakan laporan mengenai hasil kerja manajer yang telah disusun secara sistematis dan terencana mengenai hasil kerja manajer yang digunakan untuk mewujudkan sasaran tujuan, visi dan misi yang ada pada sebuah organisasi. Dengan adanya penilaian terhadap kinerja, dapat membawa perbaikan-perbaikan bagi organisasi untuk mencapai visi, misi, tujuan, atau target dari perusahaan tersebut (Ghozali, 2005).

#### **2.1.2.1 Kinerja Manajerial Sektor Publik**

Dalam sektor publik kinerja adalah hasil dari kegiatan yang akan atau telah dicapai dengan penggunaan anggaran yang kuantitas dan kualitasnya terukur. Capaian kinerja adalah ukuran prestasi kerja yang akan dicapai dari keadaan semula dengan mempertimbangkan faktor kualitas, kuantitas, efisiensi dan efektifitas pelaksanaan dari setiap program dan kegiatan (Wijaya, 2018). Sedangkan kinerja di rumah sakit menurut Mahsun (2006) kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi

dan misi organisasi yang tertuang dalam rencana strategi suatu organisasi.

### 2.1.2.2 Pengukuran Kinerja manajerial

Pengukuran kinerja merupakan suatu proses sistematis untuk menilai apakah program/kegiatan yang direncanakan telah dilaksanakan sesuai dengan rencana tersebut, dan yang lebih penting adalah apakah telah mencapai keberhasilan yang telah ditargetkan pada saat perencanaan (Nordiawan, 2010). Menurut Mardiasmo (2009) bahwa sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi dengan alat ukur financial dan non financial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja dapat diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*. Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai kinerja manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

### 2.1.2.3 Indikator Kinerja Manajerial

Menurut Wijaya (2018) terdapat delapan penilaian manajerial personal dan satu dimensi kinerja keseluruhan yang meliputi:

1) Perencanaan

Penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang.

2) Investigasi

Kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, serta menganalisis pekerjaan.

3) Koordinasi

Tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.

4) Evaluasi

Penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.

5) Pengawasan

Penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.

6) Pemilihan Staff

Memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unit kerjanya.

7) Negosiasi

Usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.

8) Perwakilan

Melakukan pertemuan dengan wakil dari perusahaan-perusahaan lain dan mempromosikan tujuan umum perusahaan.

### **2.1.3 Anggaran Sektor Publik**

#### **2.1.3.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik**

Anggaran sektor publik menurut Bastian (2017) adalah rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Menurut Nordiawan (2006) anggaran sektor publik diartikan sebagai pernyataan tentang estimasi kinerja perusahaan yang ingin dicapai dalam suatu periode tertentu yang dapat diukur menggunakan ukuran finansial. Sedangkan di dalam penelitian yang dilakukan oleh Melivianti (2018) Rumah Sakit dalam penelitian ini mengambil sampel RSUD yang telah berbentuk BLUD, juga menyusun anggaran seperti instansi-instansi lainnya dalam menyiapkan Rencana Bisnis Anggaran atau RBA yang dibuat pada setiap periodenya.

### 2.1.3.2 Fungsi Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa fungsi-fungsi anggaran sektor publik terdapat 8 aspek diantaranya yaitu :

1. Anggaran sebagai alat perencanaan. Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi.
2. Anggaran sebagai alat Pengendalian (*Control Tool*). Dengan adanya anggaran organisasi dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar atau adanya penggunaan dana yang tidak semestinya.
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal. Digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi.
4. Anggaran sebagai alat politik. Digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut.
5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi. Digunakan untuk mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian atau unit kerja lainnya.
6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja. Anggaran adalah suatu ukuran yang menjadi patokan suatu bagian yang memenuhi target berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.
7. Anggaran sebagai alat motivasi. Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang politik. Melalui anggaran dapat dilihat mengenai komitmen pengelolaan dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan.

### **2.1.3.3 Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Partisipasi anggaran melibatkan manajer baik dalam mengusulkan, menyusun, dan melaksanakan anggaran pada pusat pertanggungjawaban. Penganggaran partisipatif memberikan kesempatan bagi para manajer untuk ikut menyusun anggaran (Hansen dan Mowen, 1999). Tujuan secara menyeluruh dikomunikasikan pada para manajer, yang nantinya akan memberikan rasa tanggung jawab dan mendorong timbulnya kreativitas. Keikutsertaan manajer dalam menciptakan anggaran dapat menyebabkan semakin tingginya tingkat keselarasan tujuan (Ferawati, 2011).

Proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan kompleks, karena anggaran mempunyai dampak fungsional dan disfungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Ferawati, 2011). Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), penyusunan anggaran memiliki empat tujuan utama yaitu :

1. Menyelaraskan dengan rencana strategis
2. Mengkoordinasikan aktivitas dari beberapa bagian organisasi
3. Penugasan tanggungjawab kepada manajer
4. Dasar evaluasi kinerja

Sedangkan menurut Mardiasmo (2002), tujuan penyusunan anggaran bagi sektor publik antara lain :

1. Sebagai alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, serta meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
2. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada sangatlah terbatas.
3. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa penyusunan anggaran di Rumah Sakit sangat berkaitan dengan masa depan perusahaan, sehingga tujuan utama penyusunan anggaran adalah menyediakan informasi kepada pihak manajemen perusahaan yang akan digunakan oleh manajemen dalam proses pengambilan keputusan biasanya digunakan selama satu periode yaitu satu tahun sebagai pengendalian dalam organisasi dan penilaian kinerja, memotivasi dan alat koordinasi suatu organisasi.



#### 2.1.3.4 Keunggulan Partisipasi Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran sangat menguntungkan dalam pemutusan tanggung jawab dalam pelaksanaan dinamis dan dalam lingkungan yang tidak pasti. Garrison et al (2013) menyatakan keunggulan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

1. Setiap orang pada tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang dipandang dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer lini depan sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mendalam mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
3. Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas. Anggaran yang ditetapkan sendiri menciptakan adanya komitmen.
4. Seorang manajer yang tidak memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin untuk dicapai. Dengan anggaran yang ditetapkan sendiri, alasan semacam itu tidak akan timbul.

### 2.1.3.5 Kelemahan Partisipasi Anggaran

Menurut Hansen dan Mowen (2013) ada tiga potensi masalah yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran yaitu :

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah, sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sehingga disebut sebagai menutup anggaran), dimana muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja.
3. Partisipasi semu, yang artinya bahwa perusahaan menggunakan partisipasi anggaran dalam penyusunan terpaksa menyatakan terhadap keputusan yang akan diterapkan.

Masalah-masalah tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen perusahaan agar kemungkinan untuk terjadi dapat diminimalisir. Penetapan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat diatasi dengan mengajak para manajer berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang tinggi tetapi realistis untuk dicapai. Manajer puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama serta memberikan masukan.

## 2.1.4 Motivasi Kerja

### 2.1.4.1 Pengertian Motivasi Kerja

Motivasi kerja adalah suatu dorongan dan keinginan seseorang dalam bekerja dengan baik (Usman, 2013). Sedangkan motivasi kerja menurut Widya (2017) yaitu usaha seseorang dalam meningkatkan pekerjaannya. Menurut Wirjana (2007) motivasi kerja adalah semangat seseorang untuk bekerja dengan baik. Berdasarkan beberapa pengertian motivasi kerja di atas dapat disimpulkan bahwa motivasi kerja merupakan suatu dorongan dari diri seseorang untuk meningkatkan semangat dalam pekerjaan tanpa paksaan dan menjalankan pekerjaan dengan sebaik mungkin.

Motivasi kerja dipengaruhi oleh kebutuhan individu dan sikap manajemen. Motivasi merupakan suatu kekuatan potensial yang ada dalam diri seorang manusia, yang dapat dikembangkan sendiri, atau dikembangkan oleh sejumlah kekuatan luar yang pada intinya berkisar sekitar imbalan moneter dan non-moneter, yang dapat mempengaruhi hasil kerjanya secara positif atau negatif, tergantung pada situasi dan kondisi yang dihadapi orang yang bersangkutan (Jogiyanto, 2005).

Motivasi kerja penting bagi seorang karyawan karena motivasi membuat seseorang untuk giat dalam bekerja. Kemampuan seorang karyawan tidak ada gunanya jika tidak diimbangi dengan kemauan untuk bekerja. Semakin kuat motivasi seseorang untuk melakukan pekerjaannya maka akan semakin tinggi kualitas yang ditunjukkannya (Hasibuan, 2005).

#### 2.1.4.2 Tujuan Motivasi Kerja

Secara umum tujuan motivasi adalah untuk menggerakkan atau mengunggah seseorang agar timbul keinginan dan kemauannya untuk melakukan sesuatu sehingga dapat memperoleh hasil atau mencapai tujuan tertentu. Menurut Hasibuan (2011), tujuan pemberian motivasi kerja antara lain adalah:

1. Meningkatkan moral dan kepuasan kerja karyawan.
2. Meningkatkan produktivitas kerja karyawan.
3. Mempertahankan kestabilan karyawan perusahaan
4. Meningkatkan kedisiplinan absensi karyawan .
5. Mengefektifkan pengadaan karyawan.
6. Menciptakan suasana dan hubungan kerja yang baik.
7. Meningkatkan loyalitas, kreativitas, dan partisipasi karyawan.
8. Meningkatkan tingkat kesejahteraan karyawan.
9. Mempertinggi rasa tanggung jawab karyawan terhadap tugas-tugasnya.

Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa motivasi kerja merupakan suatu upaya seorang karyawan dalam melaksanakan tugas atau pekerjaan dengan baik untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi ke arah tujuan organisasi. Dalam hal ini motivasi kerja akan meningkatkan kinerja seorang manajer agar memotivasi para karyawan dalam mengerjakan tugas agar mencapai target suatu organisasi.

## 2.1.5 Akuntansi Pertanggungjawaban

### 2.1.5.1 Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2008) adalah suatu sistem yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan dan pelaporan biaya dan pendapatan dilakukan sesuai dengan pusat pertanggungjawaban dalam organisasi dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau kelompok yang bertanggung jawab terhadap penyimpangan dari biaya dan penghasilan yang dianggarkan. Lubis (2005) menyatakan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan istilah yang digunakan dalam menjelaskan akuntansi perencanaan serta pengukuran dan evaluasi kinerja organisasi sepanjang garis pertanggungjawaban yang meliputi pendapatan, serta biaya-biaya yang diakumulasikan dan dilaporkan oleh pusat pertanggungjawaban. Menurut Rudianto (2013) mendefinisikan akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang mengakui berbagai pusat pertanggungjawaban pada keseluruhan organisasi itu dan mencerminkan rencana dan tindakan setiap pusat pertanggungjawaban itu dengan menetapkan penghasilan dan biaya tertentu bagi pusat yang memiliki tanggung jawab tersebut.

Hansen dan Mowen (2010), mengartikan akuntansi pertanggungjawaban sebagai alat fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan oleh empat elemen penting yaitu pemberian tanggung jawab, pembuatan ukuran kinerja, pengevaluasian kinerja, dan pemberian penghargaan.

Berdasarkan pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi pada suatu organisasi yang disusun untuk kegiatan perusahaan agar mempertanggungjawabkan hasil kinerja dan aktivitas setiap manajer pada setiap organisasi.

### 2.1.5.2 Fungsi Akuntansi Pertanggungjawaban

Menurut Simanjuntak (2018) akuntansi pertanggungjawaban menurut fungsinya adalah sebagai penilaian kinerja dan memberikan atau menghasilkan arus balik sehingga operasi diwaktu yang akan datang dapat ditingkatkan.

#### a) Penilaian Kinerja Pusat Pendapatan

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat pendapatan adalah pendapatan. Untuk pengukuran kinerja pusat pendapatan seluruh pendapatan baik yang berasal dari transaksi penjualan produk atau jasa kepada pusat pertanggungjawaban lain dalam perusahaan, dipakai sebagai tolok ukur kinerja pusat pendapatan.

#### b) Penilaian Kinerja Pusat Biaya

Informasi akuntansi yang dipakai sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah biaya. Masalah yang timbul dalam penggunaan biaya sebagai ukuran kinerja manajer pusat biaya adalah :

1. Masalah perilaku biaya
2. Masalah hubungan biaya dengan pusat biaya

3. Masalah jangka waktu
4. Masalah tanggung jawab ganda

c) Penilaian Kinerja Pusat Laba

Pusat laba adalah pertanggungjawaban yang manajernya diberi wewenang untuk mengendalikan perusahaan dan biaya pusat pertanggungjawaban tersebut. Karena laba merupakan selisih pendapatan dan biaya, tidak dapat berdiri sendiri sebagai ukuran kinerja pusat laba, maka laba perlu dihubungkan dengan investasi yang dihubungkan dengan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut.

d) Penilaian kinerja pusat investasi

Pusat investasi merupakan salah satu pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang manajernya dinilai prestasinya atas dasar laba yang diperoleh dihubungkan dengan investasinya. Pengukuran prestasi pusat investasi mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Menyediakan alat evaluasi proyek investasi masa lalu dan masa yang akan datang, baik secara individual maupun secara keseluruhan.
2. Menyediakan informasi yang bermanfaat bagi manajer divisi dan manajer kantor pusat untuk membuat keputusan investasi yang tepat bagi divisi dan perusahaan secara keseluruhan.

3. Memotivasi manajer divisi agar selalu memonitor aktiva, utang dan modal divisi yang digunakan sebagai dasar penentuan besarnya investasi.

#### 2.1.4.3 Jenis-jenis Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Mahmudi (2005) pusat pertanggungjawaban merupakan unit organisasi yang dipimpin oleh seseorang manajer pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban dibentuk sebagai sarana untuk mencapai suatu tujuan dalam organisasi sektor publik. Tujuan pusat pertanggungjawaban tersebut harus mendukung pencapaian tujuan organisasi secara keseluruhan yang ditetapkan dalam proses perumusan strategi. Untuk mencapai tujuan tersebut tiap-tiap pusat pertanggungjawaban diberikan sumber input berupa anggaran, personel, infrastruktur, dan wewenang. Pusat pertanggungjawaban menggunakan sumber *input* tersebut untuk menghasilkan *output* tertentu.

Setiap pusat pertanggungjawaban akan mengkonsumsi masukan tertentu menjadi keluaran tertentu. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut biaya. Keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dijual ke pihak luar disebut pendapatan. Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif.



Menurut (Supriyono, 2000) berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya pusat pertanggungjawaban dapat dibedakan menjadi empat jenis, yaitu:

#### 1. Pusat Pendapatan

Suatu output (pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (beban atau biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran atau penjualan yang tidak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan actual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas biaya yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran yang utamanya adalah pendapatan.

##### a) Pusat Biaya

Merupakan pusat pertanggungjawaban yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Pusat biaya, manajer departemen atau divisi disertai tanggung jawab untuk mengendalikan biaya yang dikeluarkan dan otoritas untuk mengambil keputusan-keputusan yang mempengaruhi biaya tersebut. Pusat biaya merupakan jenis pusat pertanggungjawaban yang digunakan secara luas. Hal ini karena bidang-bidang dimana manajer mempunyai tanggung

jawab dan otoritas atas biaya dapat didefinisikan dengan cepat pada sebagian besar perusahaan. Manajer pusat biaya perlu memastikan bahwa tugas-tugas yang dituntaskan dalam batasan yang diperkenankan oleh anggaran atau biaya standar. Manajer pusat biaya memakai biaya standart anggaran yang fleksibel untuk mengendalikan biaya.

b) Pusat laba

Ketika kinerja finansial suatu pertanggungjawaban diukur dalam ruang lingkup laba (selisih antara pendapatan dengan biaya), maka pusat ini disebut sebagai pusat laba. Laba merupakan ukuran kerja yang berguna karena laba memungkinkan manajer senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif, dibandingkan jika harus menggunakan beberapa indikator (beberapa diantaranya menunjuk ke aras yang berbeda). Manajer pusat laba diukur kinerjanya dari selisih antara pendapatan dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

c) Pusat investasi

Pusat investasi bertanggungjawab terhadap investasi dalam aset serta pengendalian atas pendapatan dan biaya. Mereka bertanggungjawab mencapai margin kontribusi dan target laba tertentu serta efisiensi dalam penggunaan aset.

#### 2.1.4.4 Syarat-syarat Akuntansi Pertanggungjawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban pada sektor publik ada empat syarat yaitu dikemukakan oleh Mulyadi (2008) yakni sebagai berikut :

a) Struktur Organisasi

Akuntansi pertanggungjawaban dalam struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggung jawab, wewenang, dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas yang diemban dengan jelas pula. Dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggung jawab tiap pimpinan jelas, serta menunjukkan hubungan supervise, hubungan struktur dan hubungan pelaporan.

b) Anggaran

Akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya.

c) Penggolongan Biaya

Tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendalikan yang harus dipertanggungjawabkan olehnya. Pemisahan biaya

kedalam biaya terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban

d) Sistem Akuntansi

Biaya yang terjadi akan dikumpulkan setiap manajer dan harus digolongkan kemudian diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam perusahaan. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

Berdasarkan syara-syarat penerapan akuntansi pertanggungjawaban diatas dapat disimpulkan bahwa syarat akuntansi pertanggungjawaban diterapkan untuk menentukan garis wewenang dan tanggungjawab secara jelas bagi setiap tingkatan manajemen untuk menyusun sistem administrasi dan anggaran yang sesuai serta mencatat dan menilai para manajer sesuai dengan garis wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Hasil dari penelitian terdahulu dengan tema yang sama dapat dijadikan tambahan refensi dan pembanding dalam penelitian ini, antara lain yaitu :

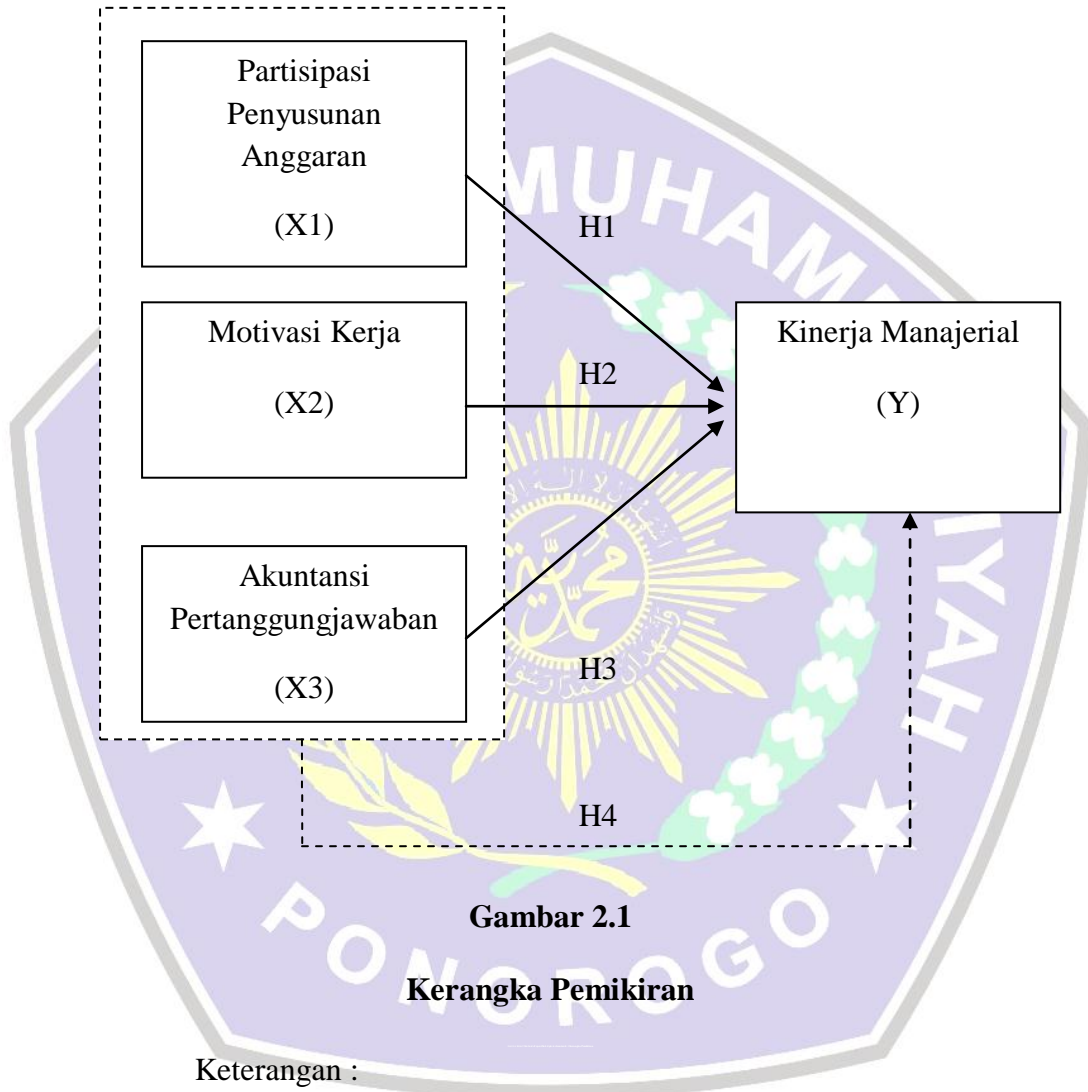
**Tabel 1**  
**Penelitian Terdahulu**

| NO. | NAMA/<br>TAHUN                     | VARIABEL  | HASIL PENELITIAN   |
|-----|------------------------------------|---|--|
| 1.  | Sari<br>(2013)                     | <b>Variabel Independen :</b><br>Pengaruh Partisipasi<br>Penyusunan Anggaran<br>Dan Akuntansi<br>Pertanggungjawaban<br><b>Variabel Dependen :</b><br>Kinerja Manajerial                    | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh yang sedang terhadap kinerja manajerial. |
| 2.  | Sari, Dista<br>Widia dkk<br>(2017) | <b>Variabel Independen :</b><br>Pengaruh Partisipasi<br>Penyusunan Anggaran,<br>Kepuasan Kerja, Job<br>Relevant Dan Motivasi<br>Kerja<br><b>Variabel Dependen :</b><br>Kinerja Manajerial | Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, kepuasan kerja, job relevant information, motivasi kerja secara parsial memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Sedangkan keseluruhan parameter memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajerial secara bersamaan.   |

|    |                    |   |   |
|----|--------------------|---|---|
| 3. | Ermawati<br>(2017) | <p><b>Variabel Independen :</b><br/>Pengaruh Partisipasi Anggaran</p> <p><b>Variabel Dependen :</b><br/>Kinerja Manajerial</p> <p><b>Variabel Pemoderasi :</b><br/>Motivasi Kerja</p>   | <p>Hasil Penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan motivasi kerja tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, motivasi kerja tidak dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial, secara simultan partisipasi anggaran dan motivasi kerja secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.</p>                          |
| 4. | Kusuma<br>(2013)   | <p><b>Variabel Independen :</b><br/>Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran</p> <p><b>Variabel Dependen:</b><br/>Kinerja Manajerial</p> <p><b>Variabel Moderating:</b><br/>Kepuasan Kerja, Informasi Kerja yang Relevan, Serta Motivasi Kerja</p> | <p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial mempunyai hubungan positif dan signifikan. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel moderating kepuasan kerja, informasi kerja yang relevan dan motivasi kerja berpengaruh pada kinerja manajerial.</p> |
| 5. | Masiaga<br>(2015)  | <p><b>Variabel Independen :</b><br/>Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran</p> <p><b>Variabel Dependen :</b><br/>Kinerja</p> <p><b>Variabel Moderating :</b><br/>Kepuasan Kerja</p>   | <p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah.</p>  |

### 2.3 Kerangka Pemikiran

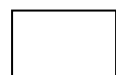
Berdasarkan kajian teori yang menjelaskan tentang partisipasi penyusunan anggaran, motivasi kerja, akuntansi pertanggungjawaban, dan kinerja manajerial maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini sebagai berikut :



**Gambar 2.1**

#### **Kerangka Pemikiran**

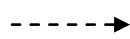
Keterangan :



: variabel



: pengaruh variabel X secara parsial terhadap Y



: pengaruh variabel X secara simultan terhadap Y

Berdasarkan gambar diatas dapat dijelaskan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran, motivasi kerja, dan akuntansi pertanggungjawaban yang berperan sebagai variabel independen (X) akan dilihat pengaruhnya terhadap kinerja manajerial yang berperan sebagai variabel dependen (Y). Hal ini didasari pada asumsi bahwa setiap individu atau pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran diharapkan mampu meningkatkan kinerja manajerial agar karyawan memiliki tanggung jawab secara personal terhadap anggaran yang telah disetujui secara partisipatif sehingga dapat mencapai sasaran anggaran yang telah ditetapkan.

Ketika proses penyusunan anggaran yang dilakukan secara partisipatif tentunya akan menimbulkan motivasi kerja karyawan agar dapat mencapai tujuan yang tepat. Proses penyusunan anggaran pun memerlukan akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu organisasi.

## **2.4 HIPOTESIS**

Hipotesis adalah jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian sampai terbukti melalui data yang terkumpul (Santoso, 2015). Jadi, hipotesis merupakan jawaban sementara dari pertanyaan-pertanyaan yang telah dikemukakan dalam rumusan masalah.

### **a. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial**

Tingkat keikutsertaan dan partisipasi bawahan terhadap pengambilan keputusan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan anggaran partisipasi dan anggaran non



partisipasi (Ridwan & Putra, 2016). Tingkat penyusunan partisipasi yang tinggi akan menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi pula, partisipasi penyusunan anggaran akan menimbulkan komitmen yang lebih besar dari para manajer untuk dapat memenuhi anggaran (Ferawati, 2011). Hal ini dikarenakan seluruh elemen yang melaksanakan anggaran mengikuti secara aktif dan membantu memberikan informasi tentang prospek manajerial yang akan datang. Hasil yang didapatkan adalah anggaran yang disusun lebih akurat dan disetujui oleh semua pihak yang terlibat. Sehingga pelaksanaannya menjadi realistis dan mudah dipahami secara maksimal oleh pelaksanaannya (Helmi, 2016).

Beberapa peneliti telah menguji hubungan dan pengaruh partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Ridwan & Putra (2016) menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada Rumah Sakit Swasta di Kota Jambi. Sedangkan penelitian yang dilakukan Nor (2007) yang menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Penelitian yang dilakukan oleh Sumarno (2005) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kinerja manajerial.

Dari beberapa penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa tingkat partisipasi anggaran berpengaruh terhadap meningkatnya kinerja manajerial. Semakin tinggi partisipasi anggaran maka akan semakin meningkat kinerja manajerial dalam suatu organisasi. Hal tersebut dikarenakan seluruh elemen pelaksana anggaran mengikuti secara aktif

dan membantu memberikan informasi tentang prospek manajerial untuk masa yang akan datang sehingga hasil yang didapatkan adalah anggaran yang lebih akurat dan sudah disetujui oleh semua pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Berdasarkan landasan teori dan temuan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diajukan adalah :

**Ho1 : Partisipasi Penyusunan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha1 : Partisipasi Penyusunan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**b. Pengaruh Motivasi Kerja terhadap Kinerja Manajerial**

Melivianti (2018) mengemukakan bahwa motivasi merupakan suatu derajat, dimana seseorang individu ingin dan berusaha untuk melaksanakan tugas dengan baik. Motivasi kerja juga berperan penting dalam meningkatkan kinerja. Seseorang yang memiliki motivasi kerja yang tinggi akan bersungguh-sungguh dalam bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Pinatih (2007) menyatakan bahwa motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Jika manajer memiliki motivasi kinerja yang tinggi terhadap tujuan perusahaan, maka manajer tersebut akan meningkatkan kinerja, sebaliknya jika manajer memiliki tingkat motivasi yang rendah maka kinerja akan menurun. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan Afifa dan Mas'ud (2018) bahwa partisipasi anggaran, motivasi, dan evaluasi memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian yang

dilakukan oleh Riyadi (2000) menyatakan bahwa motivasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan landasan teori dan temuan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diajukan adalah :

**Ho2 : Motivasi Kerja tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha2 : Motivasi Kerja berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**c. Pengaruh Akuntansi Pertanggungjawaban terhadap Kinerja Manajerial**

Menurut Prima (2014), apabila akuntansi pertanggungjawaban dapat diterapkan dengan baik oleh suatu perusahaan, maka akan diperoleh informasi akuntansi pertanggungjawaban masa lalu untuk berperan sebagai pengukur kinerja manajerial akan berbanding lurus dengan perubahan penerapan akuntansi pertanggungjawaban bahwa semakin tinggi penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka kinerja semakin meningkat, demikian sebaliknya semakin menurunnya penerapan akuntansi pertanggungjawaban maka kinerja manajerial semakin menurun.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Erma (2016) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Aset Daerah Provinsi Jawa Tengah bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap

kinerja manajerial. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sulistyorini (2010) bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajerial namun pengaruh partisipasi anggaran lebih mendominasi terhadap kinerja manajerial. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Sari (2013) bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial, partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban memiliki pengaruh yang sedang terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan landasan teori dan temuan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diajukan adalah :

**Ho3 : Akuntansi Pertanggungjawaban tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha3 : Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial**

**d. Partisipasi Penyusunan Anggaran, Motivasi Kerja dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Manajerial**

Partisipasi dianggap sebagai sarana aktualisasi yang terbaik untuk pekerja dalam rangka meningkatkan diri mereka kepada masing-masing tanggung jawab atas tugas yang diemban (Rizandi, 2015). Sedangkan Melivianti (2018) mengemukakan bahwa motivasi merupakan suatu derajat, dimana seseorang individu ingin dan berusaha untuk

melaksanakan tugas dengan baik. Motivasi kerja juga berperan penting dalam meningkatkan kinerja. Seseorang yang memiliki motivasi kerja yang tinggi akan bersungguh-sungguh dalam bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan.

Menurut Erma (2016) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban terhadap kinerja manajerial pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Aset Daerah Provinsi Jawa Tengah bahwa partisipasi anggaran dan akuntansi pertanggungjawaban berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Riyadi (2000) menyatakan bahwa motivasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Berdasarkan landasan teori dan temuan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diajukan adalah :

**Ho4 : Penyusunan Anggaran, Motivasi Kerja dan Akuntansi Pertanggungjawaban tidak berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial.**

**Ha4 : Penyusunan Anggaran, Motivasi Kerja dan Akuntansi Pertanggungjawaban berpengaruh secara simultan terhadap Kinerja Manajerial.**