

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Anggaran merupakan implementasi dari rencana yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Anggaran juga merupakan proses pengendalian manajemen yang melibatkan komunikasi dan interaksi formal di kalangan para manajer dan karyawan dan merupakan pengendalian manajemen atas operasional perusahaan pada tahun berjalan. Program atau strategic plan yang telah disetujui pada tahap sebelumnya, merupakan titik awal dalam mempersiapkan anggaran. Anggaran menunjukkan jbaran dari program dengan menggunakan informasi terkini. Anggaran merupakan rencana kerja jangka pendek yang dinyatakan secara kuantitatif dan diukur dalam satuan moneter yang penyusunannya sesuai dengan rencana kerja jangka panjang yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi, 2000).

Partisipasi adalah suatu perilaku, pekerjaan, dan aktifitas yang dilakukan oleh aparat pemerintah selama aktivitas penyusunan anggaran berlangsung, hal ini dikemukakan oleh Brownel (1986). Di dalam menyusun anggaran perlu diperhatikan beberapa syarat yakni bahwa anggaran tersebut harus realistis, luwes, dan kontinyu. Realistis artinya tidak terlalu optimis dan tidak pula terlalu pesimis. Luwes artinya tidak terlalu kaku, mempunyai peluang untuk disesuaikan dengan keadaan yang mungkin berubah.

Pada dasarnya, peranan anggaran dalam organisasi Pemerintahan sama dengan peranan anggaran dalam organisasi komersial. Baik dalam organisasi pemerintahan, maupun dalam organisasi komersial, anggaran ditujukan untuk perencanaan dan pengawasan aktivitas yang dilakukan. Satu hal yang membedakan anggaran dalam organisasi pemerintahan dengan organisasi komersial adalah terletak dalam pencatatan anggaran. Dalam organisasi pemerintahan, yang menggunakan akuntansi dana, anggaran merupakan bagian integral yang tidak dapat dipisahkan dari siklus akuntansi. Dibandingkan dengan organisasi komersial, anggaran dalam pemerintahan bersifat lebih formal. Karenanya, organisasi pemerintahan mencatat anggaran agar mudah dalam pengendalian dan penentuan kesesuaian segala aktivitas yang dilakukan dengan peraturan yang tercermin dalam anggaran. Sedangkan dalam organisasi komersial, anggaran dimaksudkan untuk tujuan perencanaan dan pengendalian, tanpa dimaksudkan untuk tujuan pencatatan akuntansi.

Dalam penyusunan anggaran, para perancang anggaran harus memperhatikan aspek perilaku. Nafarin (2004) menyebutkan ada beberapa aspek perilaku yang perlu diperhatikan dalam penyusunan anggaran yaitu :

1. Anggaran harus realistis, cermat, sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang terlalu rendah tidak mencerminkan kedianmisan, sedangkan anggaran yang terlalu tinggi tidak akan terccapai dan hanya angan-angan saja.
2. Partisipasi manajer puncak diperlukan untuk motivasi manajer pelaksana.

3. Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksanaan tidak merasa tertekan tetapi termotivasi.
4. Laporan realisasi anggaran harus akurat dan tepat waktu sehingga apabila terjadi penyimpangan dapat segera diantisipasi lebih dini.

Pada sektor publik, partisipasi anggaran dilakukan ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerja sama dalam pembentukan anggaran. Karena semua anggaran berasal dari kewajiban-kewajiban masyarakat yang sudah diatur dalam peraturan yang ada dan nantinya dinikmati oleh masyarakat. Ada bagian-bagian yang nantinya mengelola dan menjalankan anggaran-anggaran yang telah ditetapkan. Dimana nantinya masyarakat dapat menghubungi bagian-bagian atau unit-unit yang sesuai dengan tupoksi kerjanya. Dalam pemerintahan ada bagian-bagian yang mengelola anggaran dan menjalankannya yang dalam sistem pemerintahan disebut SKPD (satuan kerja perangkat daerah). Unit SKPD (masing-masing Instansi/Kantor/Dinas) membuat usulan-usulan yang kemudian disampaikan kepada Kepala Bagian, Kepala Bagian kemudian menyampaikan usulan-usulan tersebut kepada Kepala Daerah, kemudian Kepala Daerah bersama DPRD membahas anggaran tersebut, hasil dari pembahasan tersebut ditetapkan oleh Kepala Daerah sebagai anggaran yang tentunya dibuat sesuai Peraturan Daerah yang berlaku.

Ada dua pendekatan yang dapat digunakan dalam partisipasi penyusunan anggaran (Hafiz, 2007) yaitu:

1. Pendekatan *top-down*: dalam pendekatan ini, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran diturunkan dari manajer puncak kepada bawahannya dan bawahan tersebut dituntut untuk melaksanakan anggaran tanpa ada keterlibatan dalam proses penyusunannya. Pada umumnya pendekatan ini diterapkan oleh perusahaan yang memiliki struktur organisasi sentralisasi. Kelemahan dari pendekatan ini adalah bawahan menjadi tertekan oleh pekerjaannya dan akan berperilaku tidak semestinya. Keunggulan pendekatan ini yaitu adanya dukungan yang kuat dari manajer puncak dalam pengembangan anggaran dan proses penyusunan menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajer puncak.
2. Pendekatan *bottom-up*: anggaran disusun sepenuhnya oleh bawahan dan disahkan oleh manajer puncak sebagai anggaran perusahaan. Hal yang menonjol dari pendekatan ini adalah adanya negosiasi usulan anggaran antara penyusun anggaran dengan komite anggaran. Tujuan negosiasi adalah menyatukan dua kepentingan yang berbeda. Di satu pihak, manajer puncak menginginkan anggaran yang ketat untuk menjamin perusahaan memperoleh laba yang maksimal. Di lain pihak, manajer pusat pertanggungjawaban (manajer operasional) ingin agar anggaran yang disetujui mendapat kelonggaran yang cukup dan adanya tanggapan atas masalah-masalah tak terduga atau perubahan kegiatan. Perusahaan yang memiliki struktur organisasi desentralisasi biasanya menggunakan pendekatan ini. Kelemahan dari pendekatan ini adalah dengan partisipasi yang terlalu luas sering menimbulkan konflik dan memakan waktu yang

panjang dalam proses penyusunan anggaran. Sedangkan keunggulan pendekatan ini terletak pada mekanisme negosiasi yang ada antara penyusun anggaran dan komite anggaran.

3. Gabungan *top-down* dan *bottom-up*: kerja sama dan interaksi manajer puncak dan manajer pusat pertanggungjawaban dalam menetapkan anggaran merupakan cara terbaik bagi perusahaan. Anggaran disusun oleh setiap manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dalam perusahaan dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan perusahaan. Dengan demikian, kelemahan dari kedua pendekatan terdahulu dapat dikurangi sampai sekecil-kecilnya sehingga bawahan merasakan bahwa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan anggaran dapat terjamin.

## B. Gaya Kepemimpinan

Seiring perkembangan zaman, kepemimpinan secara ilmiah mulai berkembang bersamaan dengan pertumbuhan manajemen ilmiah yang lebih dikenal dengan ilmu tentang memimpin. Hal ini terlihat dari banyaknya literatur yang mengkaji tentang *leadership* dengan berbagai sudut pandang atau perspektifnya. *Leadership* tidak hanya dilihat dari baiknya saja, akan tetapi dapat dilihat dari penyiapan sesuatu secara berencana dan dapat melatih calon-calon pemimpin.

Kepemimpinan atau *leadership* merupakan ilmu terapan dari ilmu-ilmu social, sebab prinsip-prinsip dan rumusannya diharapkan dapat mendatangkan manfaat bagi kesejahteraan manusia. Pengertian Kepemimpinan yaitu

kegiatan atau seni mempengaruhi orang lain agar mau bekerjasama yang didasarkan pada kemampuan orang tersebut untuk membimbing orang lain dalam mencapai tujuan-tujuan yang diinginkan kelompok (Tead; Terry; Hoyt (dalam Kartono, 2003)).

Fakta menunjukkan semua organisasi antara lain perusahaan, sekolah, pemerintahan, bahkan politik, harus mampu menjawab tantangan secara tepat agar mencapai sarannya. Tak sedikit perusahaan besar yang jatuh dan tutup karena tidak dikelola dengan baik. Kepemimpinan yang tepat membuat perusahaan mampu mencapai sarannya, bahkan tumbuh dan bertahan. Persaingan ketat mengharuskan pemimpin mampu menganalisis dan memprediksi situasi masa depan serta menentukan misi, visi, dan sasaran yang akan dicapai. Sasaran organisasi bersifat multidimensional, artinya bukan hanya bersifat finansial. Tapi juga berupa kepuasan pelanggan, kepuasan kerja karyawan, serta pertumbuhan kompetensi sumber daya manusia.

Seorang pemimpin harus memiliki kompetensi manajerial dan kepemimpinan yang relevan. Tanpa kompetensi, ia akan sulit menentukan visi dan strategi yang tepat serta menggerakkan anak buahnya. Pemimpin harus berada di depan dan menggerakkan anggotanya bertekad menggapai sasaran. Pemimpin harus menjadi panutan dan senantiasa tak henti menginspirasi dan mentransformasi nilai-nilai positif. Dalam menghadapi perubahan organisasi, nilai-nilai yang perlu dihayati oleh semua anggota

antara lain inovatif, profesional, tim, integritas, berorientasi pada pelanggan, serta *excellence*.

Pemimpin berpotensi sukses jika memiliki visi jauh ke depan dan mampu melakukan envisioning ke semua anak buahnya. Ia juga harus berkomitmen tinggi, berorientasi pada kinerja, kreatif, jujur, percaya diri, berkecerdasan emosional dan spiritualitas tinggi, serta mampu mengelola perubahan secara efektif. Berbagai pendekatan kepemimpinan saling melengkapi dan dapat dijadikan dasar untuk mengembangkan kompetensi dan gaya kepemimpinan yang efektif agar sasaran perusahaan tercapai. Pendekatan pada kekuasaan sebagai sumber pengaruh kurang tepat. Sebaliknya, pendekatan kompetensi dan karismatik sebagai sumber pengaruh jauh lebih efektif.

Beberapa pakar telah memberikan definisi yang berbeda tentang kepemimpinan, antara lain: menurut C. N Cooley (1902) *The leader is always the nucleus or tendency, and on the other hand, all social movement, closely examined will be found to consist of tendencies having such nucleus*. Maksudnya pemimpin itu selalu merupakan titik pusat dari suatu kecenderungan, pada kesempatan lain, semua gerakan sosial kalau diamati secara cermat akan ditemukan kecenderungan yang memiliki titik pusat.

Ada beberapa gaya dalam kepemimpinan pemerintahan akan diuraikan berikut dibawah ini, antara lain sebagai berikut:

#### 1. Gaya Demokratis

Adalah cara dan irama seseorang pemimpin dalam menghadapi bawahan dan masyarakat dengan menggunakan metode pembagian tugas

secara merata dan adil, kemudian pemilihan tugas tersebut dilakukan secara terbuka, antara bawahan dianjurkan berdiskusi tentang keberadaannya untuk membahas tugas, baik bawahan yang terdah sekalipun boleh menyampaikan saran serta diakui haknya, dengan demikian dimiliki persetujuan dan konsensus atas kesepakatan bersama.

## 2. Gaya Birokratis

Gaya birokratis adalah cara dan irama seorang pemimpin dalam menghadapi bawahan dan masyarakatnya dengan memakai metode tanpa pandang bulu, artinya setiap bawahan harus diperlakukan sama disiplinnya, spesialisasi tugas yang khusus, kerja yang ketat pada aturan (rule), sehingga kemudian bawahan menjadi kaku tetapi sederhana.

## 3. Gaya Kebebasan

Merupakan gaya dan irama seorang pemimpin pemerintahan dalam menghadapi bawahan dan masyarakatnya dengan memakai metode pemberian keleluasaan pada bawahan seluas-luasnya, metode ini dikenal juga dengan *Laissez faire* atau *libelarism*. Dalam gaya ini setiap bawahan bebas bersaing dalam berbagai strategi ekonomi, politik, hukum dan administrasi.

## 4. Gaya Otokratis

Adalah cara dan irama seorang pemimpin dalam menghadapi bawahan dan masyarakatnya dengan metode paksaan kekuasaan (*coercive power*).

### C. Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah

Seiring dengan pesatnya perkembangan zaman saat ini sangat berpengaruh besar peran sertanya dalam dunia pekerjaan. Masyarakat saling berlomba-lomba untuk mendapatkan pekerjaan yang layak guna menopang semua kebutuhan hidup. Banyak pilihan yang dapat diambil untuk dijadikan tempat untuk bekerja baik pekerja swasta, pemerintahan, maupun berwirausaha. Bagi mereka yang memiliki kemampuan lebih bisa menjadi pegawai atau karyawan kantor dengan penghasilan yang lumayan besar. Bagi yang ingin mendapatkan jaminan di hari tuanya nanti banyak yang memilih sebagai pegawai negeri yang nantinya disaat pensiun atau hari tua tidak terlalu pusing untuk penghasilan tiap bulanannya, karena sudah dijamin oleh negara dengan mendapatkan dana pensiunan.

Namun bagi mereka yang ingin memiliki lebih banyak waktu bersama keluarga tetapi tetap bisa menghasilkan pendapatan tiap bulannya untuk kebutuhan sehari-hari dapat menjadi seorang wirausaha. Dari wirausaha yang kecil-kecilan hingga yang berskala besar. Semua itu tidaklah mudah dijalakan, perlu adanya berbagai aspek yang mendorong atau mendukung keberhasilan dalam dunia kerja. Banyak sekali point-point penting yang menjadikan dasar pegangan dalam dunia kerja, yang salah satu point terpentingnya adalah sumber daya manusia itu sendiri. Karena dengan melihat background manusia itu sendiri dapat menjadikan tolak ukur kinerja yang dapat diberikan kepada perusahaan atau perkembangan usaha mereka sendiri.

Baik dalam perusahaan swasta atau pemerintahan kinerja seorang karyawannya dapat dijadikan tolak ukur utama guna menentukan keberhasilan. Tidak sedikit juga aspek kinerja seseorang dapat menjadikan penghambat. Dimana beberapa pegawai paham atas apa yang harus mereka kerjakan, ada salah satu pegawai yang belum paham atau tidak paham sama sekali dengan apa yang harus dilakukan. Hal tersebut dikarenakan rendahnya sumber daya yang dimiliki dibanding dengan yang lain. Dengan memiliki sumber daya atau kinerja yang bagus, maka dapat menciptakan lingkungan kerja yang efisien dan efektif. Karena semua lini saling mendukung baik dalam dunia swasta maupun dunia pemerintahan.

Dalam dunia pemerintahan atau sektor publik yang dijadikan tolak ukur adalah sistem yang digunakan untuk membantu para manajaer publik dalam menilai pencapaian suatu strategi dengan menggunakan finansial atau non finansial. Banyak faktor yang dijadikan pengukuran kinerja seorang karyawan, dimana mereka diberikan penghargaan baik dalam bentuk rupiah atau dalam bentuk jabatan. Bagi seorang pegawai mereka oleh negara telah mendapatkan fasilitas yang cukup menyenangkan yaitu dengan kenaikan pangkat atau golongan dengan kurun waktu 4 (empat) tahun sekali atau dengan kenaikan gaji berkala dengan kurun waktu 2 (dua) tahun sekali, namun guna meningkatkan kinerja yang lebih baik perlu adanya perhatian-perhatian dari para atasan atau para pimpinan. Oleh karena itu baik pimpinan atau bawahan dapat bekerja sama agar terciptanya suasana ruang kerja yang nyaman. Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi, EE Mangindaan

menilai kinerja aparatur pemerintrah Provinsi dan Kabupaten/Kota masih belum memuaskan. Dari hasil evaluasi yang dilakukan mendapatkan hasil rata-rata pemerintah daerah masuk predikat C. Hasil predikat tersebut di sebabkan karena pemerintah daerah masih teralulu terpaku pada penggunaan anggaran, namun masyarakat masih belum merasakan maksimalnya program-program yang dijalankan.

Ada beberapa faktor yang menyebabkan kinerja pemerintah daerah menjadi rendah, diantaranya karena sistem pengelolaan keuangan daerah yang masih lemah dimulai dari dalam proses perencanaan dan penganggaran APBD, pelaksanaan/penatausahaan APBD, pertanggungjawaban yang berupa pelaporan hasil APBD dan pengawasan. Selama ini dalam segi pengawasan masih tergolong lemah sehingga penggunaan anggaran-anggran terkadang tidak sesuai pada tempatnya. Dalam hal pengesahan anggaranpun dapat menjadikan sebuah kendala yang berarti jika tidak tepat pada waktunya karena dapat menghambat pelaksanaan program-program yang telah disusun.

Untuk meningkatkan kualitas kinerja para aparatur pemerintahan perlu adanya pemberdayaan. Dimana pemberdayaan tersebut dapat menunjang pelaksanaan otonomi daerah. Dalam pemberdayaan tersebut mereka dibekali dengan pengetahuan dan kemampuan yang menunjang dalam pelaksanaan tugas dan tanggungjawabnya. Agar dapat meningkatkan kemampuan yang dimiliki masing-masing, maka harus diberikan kesempatan untuk melakukannya atau mengeluarkan kemampuan yang dimiliki.

#### **D. Kerangka Pemikiran**

Anggaran yang telah ditetapkan berfungsi sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual karena dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditentukan (Bambang Sardjito dan Osmad Muthaher, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh (Brownell dan Mc. Innes 1986); (Indriantoro, 1993); (Trisnawati, 2000); (Falikhatun, 2005); (Nor, 2007) menemukan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja memiliki hubungan yang sangat positif. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Milani (1975); Brownell dan Hirst (1986); dan Sukardi (2002) dalam Bambang dan Osmad (2007), penelitian tersebut menemukan hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja aparat pemerintah daerah.

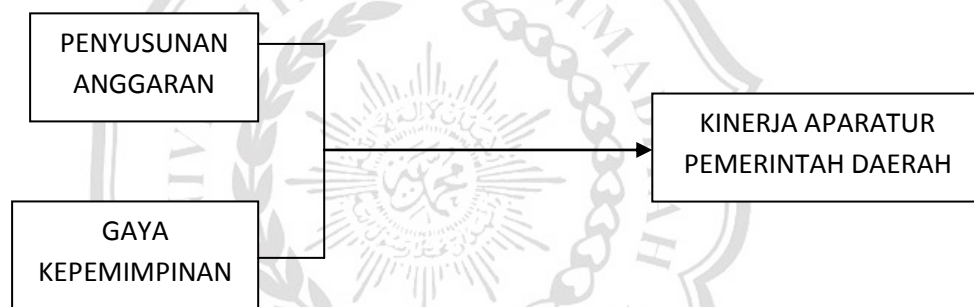
Berdasarkan ketidak konsistenan hasil penelitian-penelitian yang telah ada, maka penelitian ini kembali dilakukan dengan tujuan untuk menguji

kembali pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah dilingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Banyumas.

Menurut Fiedler & Chemers (1984) dalam Sumarno (2005) menyatakan gaya kepemimpinan adalah derajat hubungan antara seseorang dan rekan kerjanya, dengan siapa karyawan tersebut paling tidak ingin bekerja atau least preferred coworker (LPC) yang diukur dengan instrumen tes yang disebut least preferred coworker scale (LPCS) atau skala teman sekerja paling kurang disukai, dan (b) situasi kepemimpinan, ada tiga komponen yang menentukan control dan pengaruh dalam suatu situasi, yaitu (1) hubungan pemimpin dan pengikut (leader-member relations), (2) struktur tugas (task structure), dan (3) kekuasaan posisional (leader's position power). Pentingnya perilaku pemimpin dalam anggaran telah diuji oleh beberapa peneliti, seperti Swieringa dan Mancur (1972); Fertakis (1976) dan Brownell (1983) dalam Sumarno (2005).

Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) dalam Sumarno (2005) disebut dengan consideration. Hasil penelitiannya menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998) dalam Sumarno (2005). Musyarofah (2003) dalam Sumarno (2005) menemukan bahwa signifikansi koefisien

interaksi perubahan strategik dan gaya manajemen tidak bisa dijadikan indikator untuk mengetahui adanya pengaruh interaksi antara perubahan strategik dan gaya manajemen terhadap kinerja organisasi. Amrul dan Nasir (2002) dalam Sumarno (2005) menemukan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah tidak signifikan. Berdasarkan uraian tersebut maka pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah dapat digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1 : Model penelitian pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah

### 1. Hipotesis

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah:

H1: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah.

H2: Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah.