

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori stewardship**

Menurut Zoelisty (2014) mengatakan bahwa teori stewardship dibangun diatas asumsi filosofis mengenai sifat manusia, bahwa manusia pada hakikatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggungjawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain.

Sebab itu manusia merupakan subjek utama penggerak ekonomi dalam kehidupan sehari-hari, maka pendapat stewardship bisa digunakan dalam riset akuntansi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Morgan, 1996; David, 2006; Thorton, 2009 dalam Zoelisty, 2014) dan lembaga nirlaba lainnya (Vargas, 2004;Caers Ralf, 2006;Wilson, 2010 dalam Zoelisty, 2014) semenjak pertamakali berkembang, akuntansi sektor publik sudah disediakan guna dalam mencukupi keperluan informasi antara steward dengan principals.

Tantri (2012) menjelaskan bahwa pendapat stewardship atau pengabdian beranggapan bahwa manusia dapat berperan dengan penuh tanggungjawab, bisa diharapkan, memiliki konsistensi keteguhan yang tinggi dan dapat dipercaya. Pendapat ini melihat bahwa manajemen sebagai sisi yang dapat melakukan aktivitas dengan maksimal difokuskan untuk melengkapi kebutuhan stakeholder. Konsep teori ini ditujukan pada asas kepercayaan untuk pihak yang diberi otoritas dimana manajemen

dalam suatu organisasi diibaratkan sebagai good steward yang melakukan kewajiban yang telah diberikan oleh pimpinanya secara penuh tanggungjawab. Pengabdian atau stewardship disini beranggapan bahwa pertikaian antar pribadi tidak terjadi dikarenakan masing-masing menginginkan tercapainya *goal congruence* dalam organisasi.

Teori agensi tidak sama dengan teori stewardship karena adanya perbedaan konteks yang terkandung didalamnya. Seperti yang diungkapkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dalam Tantri (2012) yang menjelaskan hubungan agensi sebagai komitmen dimana beberapa individu butuh mengaitkan individu lainnya (agent) untuk melaksanakan layanan atas nama mereka yang mencakup pendelegasian kewenangan atas pengambilan keputusan kepada agent. Hubungan agensi sering dibahas dalam lingkungan manajemen perusahaan yang cenderung bisnis. Masalah agensi yang muncul ketika terdapat :

- a. Perbedaan tujuan principals dengan tujuan agent,
- b. ketika pihak principals mengalami kesulitan untuk mengetahui apa yang dilakukan oleh agent (Tantri, 2012)

Sehingga jika teori agensi diterapkan dalam akuntansi sektor publik akan banyak memberikan efek yang tidak baik yang berupa keinginan untuk untung sendiri (Tantri, 2012). Hal ini terjadi dikarenakan tidak seimbang masalah informasi. Disini pihak agent mempunyai informasi keuangannya yang lebih banyak dibanding pihak principal. Misalnya saja pihak agent membuat informasi yang salah dan tidak sesuai dengan

kenyataan bagi pihak principal. Dan begitupun sebaliknya pihak principal juga bisa tidak bertanggung jawab dalam melaksanakan kewenangan, misalnya dengan memanfaatkan kewenangan untuk kepentingan diri sendiri.

Keadaan ini dapat dilihat dari mayoritasnya legislatif berperan dalam penyusunan kebijakan publik, termasuk dalam proses penyusunan anggaran daerah. Power yang dimiliki legislatif memberikan dampak tekanan bagi pihak eksekutif. Hal ini bisa menyebabkan ketidak sempurnaan anggaran dalam bentuk pengalokasian sumber daya untuk publik yang tidak tepat sasaran. Selain itu dengan power seperti ini akan membuat pelanggaran atas kontrak keagenan. Hal inilah yang membuat kekuatan yang dimiliki legislatif semakin besar, dan dampaknya adalah mereka lebih mementingkan kebutuhan diri sendiri daripada kepentingan publik. (Abdulhah dan Asmara, 2006 dalam Tantri, 2012)

#### **a. Pemahaman Sistem Akuntansi**

Permendagri No. 13 tahun 2006 merupakan ketentuan bagi aparaturnya pemerintah khususnya pemerintah daerah, salah satunya mengetengahkan agar pemerintah daerah menetapkan sistem akuntansi dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah secara transparansi dan bertanggung jawab atas pengelolaan keuangannya. Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah adalah “ Suatu sistem yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan anggaran dalam

rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi berterima umum yang ditetapkan berdasarkan peraturan daerah”

Akuntansi adalah kegiatan dan aktivitas dimana menyediakan informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan di sektor publik, pengambilan keputusan ini berhubungan pada sektor ekonomi, sosial dan politik. Dalam pengelolaan keuangan daerah diharuskan sebagai pengelola memiliki pemahaman yang tinggi dan memadai tentang sistem akuntansi keuangan daerah agar laporan keuangan menjadi laporan keuangan yang dapat dipertanggung jawabkan dan handal.

Definisi Akuntansi Keuangan Daerah menurut Halim (2004) Suatu Pemda atau Pemkot menyampaikan laporan transaksi keuangan yang sudah diidentifikasi, sudah dilakukannya pengukuran terhadap catatan untuk dijadikan suatu informasi guna dijadikan alat untuk mengambil keputusan oleh pihak yang membutuhkan. Pihak-pihak tersebut diantaranya Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD), badan Eksekutif, Badan Pengawas Keuangan, Investor, Kreditor, Rakyat dan pemerintah pusat yang ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dapat dijadikan acuan atau pedoman agar tidak menyimpang dari kemauan dan kebutuhan pemerintah secara keseluruhan, dimana selama ini pemerintah daerah menggunakan sistem basis kas (*Cash basis*). Dengan adanya

Permendagri No.13 tahun 2006, pemerintah daerah sudah menerapkan sistem basis akrual (*accrual basis*). Tujuan diterapkannya sistem akuntansi ini adalah :

- 1) Sebagai pedoman pemerintah daerah dalam mencatat transaksi keuangan sampai pembuatan laporan keuangan
- 2) Menyiapkan sumberdaya manusia (SDM) yang siap pakai menjalankan sistem yang dibuat
- 3) Menyediakan perangkat lunak (*software*) komputer akuntansi keuangan daerah, sehingga memudahkan dalam membuat laporan keuangan secara akurat dan tepat waktu.

Syahrída (2009) menjelaskan bahwa organisasi pemerintah ada dua keperluan yang dilaksanakan dalam menggerakkan roda pemerintah, yaitu profit dan non profit. Kecenderungan pada profit adalah Badan usaha milik daerah (BUMD). Sebab itu dalam mengelola administrasi pemerintah harus paham sistem akuntansi dan mereka juga wajib memahami sistem pelaporan akuntansi dan bagaimana menggunakan informasi akuntansi sebagai alat perencanaan, pembuatan keputusan dan pengendalian.

#### **b. Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Proses penyusunan anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif dan masyarakat bekerjasama dalam pembuatan anggaran. Anggaran dikerjakan oleh Gubernur dengan adanya ide-ide yang diutarakan kepada kepala bagian dan diusulkan

kepada Gubernur, Selanjutnya bersama dengan DPRD menentukan anggaran yang dilaksanakan sesuai dengan peraturan daerah yang berlaku. (Sarjito dan Osmad, 2007)

Menurut Kenis (1979) dalam Syarifal (2009) anggaran tidak hanya sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya dan pendapatan dalam pusat pertanggung jawaban dalam suatu organisasi. Disisi lain anggaran juga merupakan alat bagi manager tingkat atas untuk memotivasi bawahannya. Partisipasi banyak menguntungkan bagi suatu organisasi hal ini diperoleh dari hampir semua penelitian tentang partisipasi.

Bronwnell (1982) dalam Kunawiyah (2010) Partisipasi anggaran adalah proses dimana adanya individu-individu yang terlibat didalamnya secara langsung dan memiliki pengaruh yang besar terhadap penyusunan tujuan anggaran yang hasilnya akan di apresiasi, selain itu kemungkinan besar akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran.

Kunawiyah (2010) menyatakan makna partisipasi dalam anggaran secara terperinci yaitu :

- 1) Anggaran dapat mempengaruhi para pengurus
- 2) Alasan-alasan pihak manager pada saat anggaran diproses
- 3) Timbulnya keinginan manager dalam proses penyusunan anggaran dengan sendirinya

- 4) Manager mempengaruhi proses penyusunan anggaran sampai akhir atau tidak
- 5) Apakah ada kepentingan lain dari manager dalam penyusunan anggaran
- 6) Pengaruh musyawarah antara pihak manajer puncak dengan manajer pusat pertanggungjawaban pada saat anggaran disusun.

**c. Komitmen Organisasi**

Kesuksesan dalam menjalankan sebuah organisasi amatlah dipengaruhi oleh keberhasilan dalam mengelola sumber daya manusia. Kuat tidaknya komitmen pegawai dalam organisasi tempat mereka bekerja amatlah mempengaruhi prestasi kinerja yang akan dicapai didalam organisasi. Di dunia kerja komitmen seorang pegawai mempunyai pengaruh yang sangat kuat, Sebab itu ada organisasi yang menjadikan unsur komitmen sebagai salah satu syarat untuk menduduki suatu jabatan atau posisi yang ditawarkan dalam iklan lapangan kerja. Tetapi, masih banyak pengusaha atau karyawan yang masih belum paham arti komitmen secara mendalam. Sejatinya hal tersebut amatlah penting untuk organisasi supaya tercapainya keadaan kerja yang tenang dan nyaman, Dengan demikian organisasi bisa terlaksana dengan efektif dan efisien. Komitmen karyawan (individu) pada dasarnya akan mendorong terciptanya komitmen organisasi

Komitmen organisasi adalah adanya dorongan dari dalam individu itu sendiri untuk melakukan sesuatu yang dapat meningkatkan

keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan organisasi tersebut, selain itu individu tersebut lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan dengan kepentingan dia pribadi.

Menurut Griffin, komitmen organisasi (organisational commitment) adalah sikap yang menampakkan sejauh mana seorang individu mengetahuidan terikat pada organisasinya. Seorang individu yang mempunyai komitmen tinggi akan menganggap dirinya sebagai anggota sejati organisasi tersebut.

Robin dan judge (2007) dalam Kurniawan (2011) mendefinisikan komitmen sebagai keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untu mempertahankan keanggotaanya dalam organisasi

#### **d. Pengendalian Intern**

PP No.60 tahun 2008, sistem pengendalian intern adalah proses kegiatan dann tindakan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efesien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Tujuanya pengendalian ini adalah untuk (1) Menjaga kekayaan organisasi/mengamankan aset (2) Memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi, (3) Mendorong efesiensi (4) Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

Pengendalian internal adalah proses yang di pengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan personal lain oleh perusahaan, yang dibuat untuk memberikan jaminan yang masuk akal sehubungan dengan pencapaian tujuan dalam kategori sebagai berikut; (1) Efektif dan efesiensi operasi (2) reliabilitas pelaporan keuangan, dan (3) kepatuhan pada hukum dan regulasi yang berlaku (Murtanto, 2005)

Dari penjelasan diatas kita disimpulkann bahwaa pengendaliann intern adalah proses yang dibuat oleh manjemen organisasi untuk mendukung pencapaian tujuan perusahaan bersangkutan. Untuk memaksimalkan kinerja pemerintah harus adanya sistem pengendalian internal supaya instansi pemerintah dapat mengetahui dana publik yang digunakan oleh pemerintah pusat (Rosdiana, 2010).

Aren (2008) 5 komponen pengendalian internal:

- 1) Lingkungan pengendalian
- 2) Penilaian Resiko
- 3) Aktivitas pengendalian
- 4) Informasi komunikasi
- 5) Pemantauan

Hilmi (2004) dalam Alawiyah (2008) menyatakan bahwa pengendalian adalah proses penetapan standar dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja berbeda signifikan dengan apa yang telah direncanakan.

#### **e. Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Kinerja adalah suatu pencapaian dari sebuah pelaksanaan program atau kegiatan sesuai dengan tujuan yang ditetapkan sejalan dengan visi dan misi organisasi tersebut hal ini dijelaskan dalam Inpres no.7 tahun 1999. Selain itu peraturan pemerintah RI no.58 tahun 2005 menjelaskan bahwa kinerja satuan kerja perangkat daerah adalah untuk mengetahui sejauhmana tingkat pencapaian dan keberhasilan dalam memberikan pelayanan.

### **B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis**

#### **1. Pengaruh Pemahaman sistem akuntansi terhadap kinerja SKPD**

Sistem akuntansi adalah proses dimana adanya pencatatann, penggolongan, penafsiran, peringkassn transaksi atau alur keuangan, serta anggaran yang di laporkan dalam pelaksanaan APBD, yang pastinya dilaksanakan sesuai dengan peraturan pemerintah daerah yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum.

APBD merupakan salah satu alat untuk menambah pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat sesuai dengan tujuan otonomi daerah. Keuangan daerah harus di kelola dengan baik agar semua hak dan kewajiban dapat di nilai dengan uang yang di dimanfaatkan semaksimal mungkin untuk kepntingan daerah.

Zimermen (2000) dalam Tuasikal (2008) menjelaskan dalam penelitiannya bahwasanya ruang lingkup pelayanan publik dalam pengambilan keputusan wajib memiliki tingkat pemahaman yang tinggi

tentang keuangan daerah. Dikarenakan jika tingkat pemahaman sistem akuntansi nya bagus maka akan mendorong kinerja organisasi pemerintah dengan itu manager di pemerintah dapat mengambil keputusan dan pengendalian aktivitas keuangan secara lebih baik dan maksimal.

Menurut Tuasikal (2007) salah satu media yang dianggap relevan dalam mengkomunikasikan dan dijadikan sebagai alat untuk mengawasi program-program pemerintah yang tercermin dalam APBD adalah sistem akuntansi keuangan daerah.

Saifulloh (2013) Pemahaman sistem akuntansi keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah pada dinas pemerintah kabupaten Subang. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Abdullah (2015) dan Hikmatul (2016) menunjukkan hasil bahwa kinerja aparatur satuan kerja pemerintah daerah memiliki hubungan yang kuat dengan tingkat pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah. Hasil yang berbeda ditunjukkan dari penelitian Tuasikal (2008) bahwa pemahaman sistem akuntansi tidak berpengaruh terhadap kinerja SKPD.

APBD merupakan salah satu alat untuk menambah pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat sesuai dengan tujuan otonomi daerah. Keuangan daerah harus di kelola dengan baik agar semua hak dan kewajiban dapat di nilai dengan uang yang di manfaatkan semaksimal mungkin untuk kepentingan daerah.

Berdasarkan uraian diatas dapat di rumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>1</sub>: Pemahaman sistem akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD**

## 2. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja SKPD

Partisipasi anggaran adalah suatu peristiwa yang didalamnya ada individu-individu yang terlibat secara langsung serta memiliki pengaruh yang besar terhadap penyusunan anggaran yang presentasinya akan dinilai (Brownell, 1982 dalam Fira 2015)

Penelitian Febrianty dan Riharjo (2013) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hal ini didukung oleh penelitian Adamy (2010) menyatakan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD pada kota Lhoksumawe.

Mediaty (2012) menunjukkan hasil adanya pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Hasil yang serupa ditunjukkan oleh hasil penelitian Saifulloh (2013) bahwa terdapat pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah. Namun hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Setyawan (2012) dimana hasil penelitiannya menunjukkan hasil yang tidak signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah. Hal ini juga serupa dengan hasil penelitian dari Ekky (2015) yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja SKPD.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>2</sub>: Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD**

### 3. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap kinerja SKPD

Jika setiap karyawan atau pegawai mempunyai komitmen yang kuat untuk memberikan kinerja yang maksimal untuk organisasinya dan memberikan pelayanan terbaik bagi masyarakat, maka tentunya kinerjanya akan meningkat ( Mahmudi, 2007)

Komitmen organisasi memiliki artian sebagai suatu hal tentang kesetiaan yang pasif terhadap suatu organisasi, maksudnya adalah komitmen organisasi menggambarkan hubungan antara pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi maka akan memberikan tenaga, waktu dan tanggung jawab secara maksimal pada organisasi dimana dia bekerja.

Dalam penelitian Mediaty (2012) dan Kharisma (2015) menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara komitmen organisasi dan kinerja aparat pemerintah daerah. Sejalan dengan hasil penelitian Wulandari dan Mutmainah (2011) yang menyatakan adanya pengaruh yang signifikan komitmen organisasi terhadap kinerja SKPD. Penelitian yang dilakukan oleh Safitri (2017) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja aparat pemerintah.

Berdasarkan uraian diatas maka rumusan hipotesisnya adalah sebagai berikut :

**H<sub>3</sub>: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD**

#### **4. Pengaruh pengendalian intern terhadap kinerja SKPD**

Dalam PP No 60 tahun 2008, Pengendalian internal dapat membantu memastikan dilaksanakan arah pimpinan instansi, Dalam mencapai tujuan organisasi kegiatan pengendalian ini harus dilakukan secara efisien dan efektif serta harus sesuai dengan sifat dari tugas dan fungsi suatu instansi pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian intern terdiri dari atas meninjau kembali atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan, untuk memperbaiki kinerja pemerintah perlu diciptakannya sistem pengendalian intern pemerintah agar instansi pemerintah dapat mengetahui dana publik yang digunakan oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah (Rosdiana, 2010)

Dengan adanya pengendalian intern maka seluruh kegiatan audit, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lain terhadap organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisiensi untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik (Soseno dalam Ramandei, 2009). Oleh karena itu dengan system pengendalian intern yang efektif akan berpengaruh terhadap kinerja manajerial satuan kerja perangkat daerah.

Dalam penelitian Ranti oktari (2011) pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Penelitian dengan hasil yang sama ditunjukkan oleh penelitian Chintya

(2015) yang menyatakan bahwa pengendalian intern berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>4</sub>: Pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kinerja SKP**