

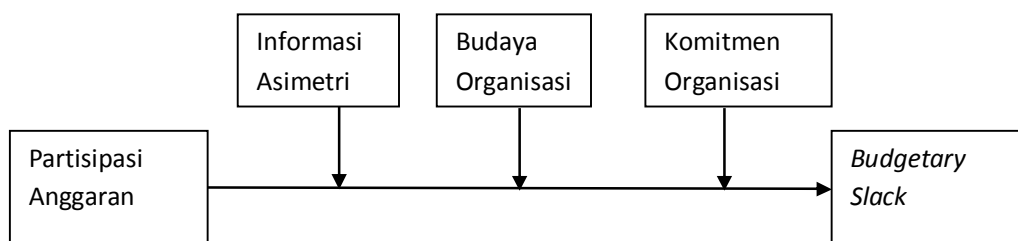
## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Pendahuluan Kajian Pustaka

Partisipasi anggaran sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan *Budgetary Slack* (Senjangan Anggaran) ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten, misalnya Dunk (1995) dalam Latuheru (2005) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif. Sedangkan hasil penelitian Hermanto (2003) dalam Falikhatun (2007) menyatakan sebaliknya, partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif. Govindarajan (2005) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Pengaruh partisipasi anggaran dan senjangan anggaran di pengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi. Variabel-variabel diatas dapat disimpulkan dengan menggunakan Kerangka Pemikiran pada Gambar 2.1.

**GAMBAR 2.1**



## 2.2 Budgetary Slack

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:85), *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budgetary slack* dilakukan oleh bawahan yaitu dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Senjangan dalam anggaran dikatakan perbandingan antara realisasi anggaran yang dilaporkan dengan anggaran pada estimasi yang sesungguhnya menurut Dewi dan Yasa (2014). Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif. Rahmiati (2013).

Menurut Prabowo (2014), ada empat kondisi penting yang dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran atau *budgetary slack* yaitu:

1. Terdapat informasi asimetri antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.

Hal ini terjadi diakibatkan oleh manajer bawah dan karyawan lebih mengerti informasi dan keadaan divisinya yang dipertanggungjawabkan ketimbang para manajer atas.

2. Kinerja manajer tidak pasti. hal ini terjadi diakibatkan kekhawatiran seorang manajer bawah atas prestasi kinerjanya kedepan.

3. Manajer mempunyai kepentingan pribadi. Hal ini terjadi diakibatkan oleh kepentingan pribadi atas prestasi para manajer bawah dan karyawan. Manajer bawah dan karyawan menginginkan kompensasi atau bonus terhadap pencapaian prestasi mereka dengan lebih.
4. Konflik kepentingan antara manajemen tingkat bawah dengan atasan. Hal ini terjadi diakibatkan oleh kekhawatiran manajer bawah dan karyawan terhadap manajer atas yang ingin menghendaki pengetatan anggaran yang tidak terlalu banyak terhadap divisi-divisi dibawahnya. Sehingga manajer bawah dan karyawan sering melakukan *budgetary slack* untuk mengantisipasi.

### **2.3 Partisipasi Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2005:87) menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban tersebut yang bersangkutan (Jaya, 2013). Biasanya, penyusunan anggaran melibatkan manajer tingkat bawah atas persetujuan manajer tingkat atas. Hal ini mengakibatkan terjadinya kepentingan yang berbeda antara kepentingan manajer tingkat bawah dan kepentingan manajer tingkat atas.

Menurut Jaya (2013) penyusunan penganggaran pada umumnya mempunyai tiga pendekatan yaitu:

1. Pendekatan dari atas ke bawah (top- down) yang menyatakan eksekutif perusahaan menentukan jumlah anggaran dan kemudian menekankan jumlah

tersebut pada tingkat-tingkat yang lebih bawah, kelemahan sistem ini dirasakan oleh manajer yang lebih rendah sebagai pemaksaan yang tidak realistis oleh orang-orang yang tidak langsung bersentuhan dengan aktivitas bisnis.

2. Pendekatan kedua adalah bawah-atas (bottom up), dimana manajer yang lebih rendah yang menentukan anggaran sehingga kelemahannya sering mengabaikan eksekutif.
3. Pendekatan ketiga adalah partisipasi atau pendekatan menerima dan memberi, dengan manajer pada berbagai tingkatan berunding untuk mencapai anggaran yang memuaskan semua pihak (McLeod, 2004) (Dina, 2010).

Pada partisipasi penganggaran, semua tingkatan organisasi harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran karena adanya manajer puncak yang biasanya kurang mengetahui kegiatan sehari-hari pada tingkatan bawah, diakibatkan adanya perpindahan tempat kerja. Namun, manajer puncak mempunyai perspektif atau pandangan yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital terhadap pembuatan kebijakan anggaran secara umum (Rahmiati, 2013).

#### **2.4 Informasi Asimetri**

Informasi asimetris adalah suatu keadaan dimana atasan (principal) tidak memiliki informasi yang memadai mengenai hal kinerja bawahan (agen) pada suatu kinerja aktual, tujuan serta motivasi, dengan demikian atasan sulit untuk menetapkan kontribusi ke bawahan pada hasil kinerja aktual di suatu perusahaan tertentu (Anthony dan Govindaradjan, 2007:270).

Dengan berpartisipasi bawahan dalam penganggaran, bawahan bisa saja tidak memberikan seluruh informasi yang mereka ketahui tentang anggaran. Dan bawahan akan membuat anggaran yang mudah dicapai agar atasan mereka dapat terkesan dengan kinerja mereka. Perbedaan informasi yang dimiliki antara bawahan dan atasan menjadi faktor yang menyebabkan timbulnya senjangan anggaran apabila bawahan memberikan informasi yang salah kepada atasan Falikhatun (2007).

Semakin besar informasi asimetri, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam proses penganggaran (Supanto, 2010). Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan dapat terjadi pertukaran informasi antara bawahan dan atasan. Dengan begitu atasan yang kurang mendapatkan informasi bisa mendapatkan informasi yang sama dengan yang didapat oleh bawahannya.

Dalam penelitian ini, informasi asimetri akan diadopsi untuk mengevaluasi informasi mengenai kegiatan yang dilakukan dalam pusat pertanggungjawaban dari internal maupun eksternal antara manajer bawahan dengan atasannya. Sehingga anggaran yang disusun dapat lebih akurat dan efisien dalam penggunaannya, dan dapat dipertanggungjawabkan.

## **2.5 Budaya Organisasi**

Hasanah dan Suartana (2014) menyatakan bahwa budaya organisasi merupakan asumsi-asumsi dasar serta keyakinan yang dimiliki oleh anggota organisasi yang kemudian digunakan untuk mengatasi masalah internal maupun eksternal organisasi. Supanto (2010) mengemukakan bahwa ada beberapa pengertian yang sama yang berkaitan dengan budaya antara lain:

1. Keteraturan perilaku yang diamati (observed behavioral regularities) ketika orang-orang berinteraksi, misalnya bahasa yang digunakan dan upacara yang dilakukan sehubungan dengan rasa hormat dan cara bertindak/bersikap.
2. Norma yang berkembang dalam kelompok kerja.
3. Nilai dominan yang didukung oleh sebuah organisasi, seperti mutu produk dan sebagainya.
4. Falsafah yang menjadi landasan kebijaksanaan organisasi yang berkaitan dengan karyawan dan atau pelanggan.
5. Peraturan pergaulan dalam organisasi, cara-cara/seluk-beluk untuk diterima sebagai warga organisasi.
6. Rasa atau iklim yang disampaikan dalam sebuah organisasi oleh tata letak fisik dan cara interaksi para warga organisasi dengan para pelanggan atau orang luar yang lain.

Hasanah dan Suartana (2014) budaya organisasi merupakan nilai-nilai dari kepercayaan yang dimiliki oleh anggota organisasi yang dituangkan ke dalam bentuk norma-norma perilaku individu bagian dari organisasi ditempat individu tersebut bekerja. Hasanah dan Suartana (2014) juga mengemukakan bahwa penyusunan anggaran secara partisipatif lebih mencerminkan bahwa keputusan-keputusan yang cukup penting dalam proses penyusunan anggaran lebih baik disusun secara kelompok daripada disusun secara individual, hal ini mencerminkan karakter paling menonjol dari dimensi budaya organisasi yang berorientasi pada orang.

## 2.6 Komitmen Organisasi

Rahmiati (2013) menyatakan bahwa Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut. Komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi untuk pencapaian kinerja yang diharapkan.

Menurut Rahmiati (2013) Komitmen karyawan, baik yang tinggi maupun yang rendah akan berdampak pada:

1. Karyawan itu sendiri, misalnya terhadap pengembangan karir karyawan itu di organisasi atau perusahaan,
2. Organisasi, karyawan yang berkomitmen tinggi pada organisasi akan menimbulkan kinerja organisasi yang tinggi, tingkat absensi berkurang, loyalitas karyawan dan lain-lain

Komitmen organisasi dapat diartikan sebagai rasa percaya terhadap nilai dan tujuan organisasi, berusaha untuk melibatkan dirinya ke dalam organisasi tersebut dan juga berusaha untuk tetap menjadi bagian dari organisasi sehingga timbul rasa memiliki terhadap organisasi dan berjuang sebaik mungkin untuk mencapai tujuan organisasi (Jaya, 2013). Kuatnya komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Jaya, 2013).

Hal ini mengakibatkan semakin tinggi komitmen organisasi seorang karyawan akan semakin baik dan karyawan akan berusaha untuk menggunakan anggaran yang ada hanya untuk keperluan organisasi. Dan semakin rendah

komitmen organisasi seorang karyawan akan semakin buruk. Karyawan akan mempergunakan anggaran yang ada untuk memenuhi kepentingannya sendiri.

## **2.7 Teori Keagenan**

Teori keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan antara *principal* dan *agen*. Pihak *principal* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan (Sinkey, 1992:78) (Supanto, 2010).

Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai “Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (*principal*) memerintah orang lain (*agen*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* serta memberi wewenang kepada *agen* membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*”. Jika kedua belah pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimalkan nilai perusahaan, maka diyakini *agen* akan bertindak dengan cara yang sesuai dengan kepentingan partisipal.

Dalam proses penyusunan anggaran yang memerlukan waktu beberapa bulan, Tim Anggaran Eksekutif yang beranggotakan unsur-unsur dari Sekretariat Daerah, BAPPEDA dan Badan Pengelola Keuangan Daerah (BPKD) mempunyai fungsi dan peranan yang sangat penting. Walau masyarakat diminta pendapatnya dalam proses penentuan prioritas program namun pada akhirnya proses penyusunan program dilakukan secara tertutup di masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Sujarweni, (2015:64)



Oleh karena itu, dalam penyusunan anggaran terdapat hubungan keagenan (*principalagent relationship*) yang terjadi antara pengusul anggaran dengan yang mensahkan (menerima) usulan anggaran. Secara berjenjang, tingkatan hubungan keagenan di Pemerintahan Daerah adalah sebagai berikut: a) Hubungan voters dengan legislative, b) hubungan legislative dengan eksekutif, c) hubungan TAPD dengan Kepala daerah, d) Hubungan Kepala SKPD dengan TAPD, e) Hubungan SKPD dengan masyarakat, f) hubungan kepala SKPD dengan staf. Implikasi penerapan teori keagenan dapat menimbulkan hal positif dalam bentuk efisiensi, tetapi lebih banyak yang menimbulkan hal negatif dalam bentuk perilaku dysfunctional. Perilaku dysfunctional ini diwujudkan dalam Budget Slack, Warindrani (2006: 99).

Hubungan keagenan (*principalagent relationship*) dalam penelitian ini dapat disimpulkan menjadi 2 proksi yakni proksi principal sebagai pihak yang mensahkan anggaran dan pihak agen sebagai pihak pengusul anggara. Proksi principal dalam penelitian ini adalah DPRD dan Bupati Kabupaten Banjarnegara, sedangkan proksi agent adalah SKPD Kabupaten Banjarnegara. Adapun bentuk partisipan anggaran antara eksekutif (Bupati) yang diajukan oleh lembaga legislative Kabupaten Banjarnegara.

## 2.8 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.8**  
**Penelitian Terdahulu**

| NO | PENELITI | VARIABEL PENELITIAN | HASIL PENELITIAN            |
|----|----------|---------------------|-----------------------------|
| 1  | Supanto  | Variabel Dependen : | Budgetary Slack berpengaruh |

|    |                            |  |  |
|----|----------------------------|--|--|
|    | (2010)                     | <p>Kesenjangan Anggaran</p> <p>Variabel Moderating :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Informasi Asimetri</li> <li>2. Budaya Organisasi</li> <li>3. Motivasi</li> </ol> <p>Variabel Independen :<br/>Partisipasi Anggaran</p>  | <p>signifikan terhadap Partisipasi anggaran, variabel</p> <p>informasi asimetri memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan budgetary slack berpengaruh signifikan, variabel</p> <p>budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan budgetary slack berpengaruh tidak signifikan, variabel</p> <p>motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan budgetary slack berpengaruh tidak signifikan.</p> |
| 2. | Arif Budi Setiyanto (2011) | <p>Variabel Dependen :<br/>Budgetary Salck</p> <p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Informasi Asimetri</li> <li>2. Partisipasi Anggaran</li> </ol> <p>Variabel Intervining :<br/>Komitmen Organisasi</p> | <p>pengaruh informasi asimetri terhadap komitmen organisasi adalah signifikan, partisipasi penganggaran terhadap komitmen organisasi adalah signifikan, Komitmen organisasi dapat menjadi variabel intervening antara informasi asimetri terhadap senjangan anggaran</p>   |
| 3. | Nurainun Bangun &          | <p>Variabel Dependen :</p>   | <p>Budgetary participation memiliki pengaruh signifikan</p>  |

|    |                                       |  |  |
|----|---------------------------------------|--|--|
|    | Kurniati W<br>Andhani<br>(2012)       | Budgetary Slack<br><br>Variabel Independen :<br><br>1. Budgetary participation<br>2. Informasi Asimetri<br>3. Budget emphasis<br>4. Self esteem                    | terhadap budgetary slack, Informasi Asimetri tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap budgetary slack, budget emphasis memiliki pengaruh signifikan terhadap budgetary slack, self esteem berpengaruh signifikan terhadap budgetary slack                              |
| 4. | Elizabeth Vynica (2014)               | Varibel Dependen :<br>Budgetary Slack<br><br>Variabel Independen :<br>penganggaran partisipatif<br><br>Varibel Moderasi :<br>informasi asimetri & locus of control | asimetri informasi dan locus of control memiliki pengaruh negatif pada hubungan penganggaran partisipatif dengan senjangan anggaran  |
| 5. | Enni Savitri & Erianti Sawitri (2014) | Variabel Dependen :<br>Senjangan Anggaran<br><br>Variabel Independen<br><br>1. Partisipasi Anggaran<br>2. Penekanan Anggaran<br>3. Informasi Asimetri              | partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri berpengaruh terhadap budgetary slack. variabel partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap timbulnya budgetary slack, jadi partisipasi anggaran yang semakin besar menimbulkan budgetary slack |

|    |   |  |   |
|----|---|--|---|
|    |   |  | <p>yang semakin besar pula.</p> <p>Target anggaran yang dijadikan sebagai tolok ukur kinerja bawahan, dan adanya pemberian insentif moneter berupa bonus menimbulkan penekanan anggaran. Informasi asimetri meningkatkan dalam proses penyusunan anggaran maka akan memicu meningkatnya budgetary slack pula.</p>   |
| 6. | <p>Agung Ayu &amp; Wijana<br/>Asmara (2014)</p> | <p>Variabel Dependen :<br/>Budgetary Slack.</p> <p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Partisipasi Anggaran</li> <li>2. Informasi Asimetri</li> <li>3. Self Esteem</li> <li>4. Budget Emphasis.</li> </ol> | <p>Partisipasi penganggaran dan self esteem berpengaruh negative terhadap budgetary slack, sedangkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap budgetary slack. Selain itu, budget emphasis juga mampu memoderasi hubungan partisipasi penganggaran, asimetri informasi, dan self esteem terhadap budgetary slack, dimana budget emphasis memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, dan self esteem terhadap budgetary</p> |

|  |  |  |        |
|--|--|--|--------|
|  |  |  | slack. |
|--|--|--|--------|

## 2.9 Hipotesis Penelitian

### 2.9.1. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Budgetary Slack

Dalam teori keagenan, partisipasi anggaran adalah proses kerja sama antara agen dan prinsipal dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan penganggaran daerah. Makna partisipasi itu sendiri adalah keterlibatan SKPD dalam menyusun APBD (Dewi dan Yasa, 2014). Namun, dengan adanya partisipasi anggaran ini diduga dapat menimbulkan *budgetary slack*. *Budgetary slack* adalah tindakan yang merendahkan kapabilitas produktivitasnya karena agen melalui partisipasinya dalam penganggaran mempunyai kesempatan dalam menentukan standar kerjanya (Young, 1985) dalam (Dewi dan Yasa, 2014). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

**H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*.**

### 2.9.2. Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack

Anthony dan Govindarajan (2001) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa kondisi informasi asimetri muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni principal (pemilik atau atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer atau bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Informasi asimetri adalah suatu kondisi apabila pemilik atau atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja agen atau bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan

(Falikhatun, 2007). Karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan, maka bawahan akan mengambil kesempatan dari terlibatnya bawahan dalam partisipasi anggaran. Maka hal ini akan memicu terjadinya *budgetary slack*. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan diatas, maka hipotesisnya adalah:

**H2: Informasi Asimetris mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.**

### **2.9.3. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack**

Deal dan Kennedy (1982) dalam Setyorini (2004) mengatakan bahwa budaya pada hakekatnya merupakan pola yang terintegrasi dari perilaku manusia yang mencakup pikiran, ucapan, tindakan, artifak-artifak dan bergantung pada kapasitas manusia untuk belajar dan mentransmisikannya bagi keberhasilan generasi yang ada. Birokrasi di Indonesia menurut Setiawan (1998) dalam Falikhatun (2007) adalah birokrasi patrimonial yang menjadikan jabatan dan perilaku dalam keseluruhan hirarki birokrasi lebih didasarkan pada hubungan familiar, hubungan pribadi, dan hubungan *patron-client*. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

**H3: Budaya organisasi mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.**

### **2.9.4. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack**

Komitmen pada organisasi diartikan suatu tingkat penerimaan mengenai pekerjaan pada tujuan suatu organisasi dan memiliki kemauan untuk tetap berada

dalam organisasi tersebut (Mathis, 2001) dalam (Purmita dan Adi Erawati, 2014). Komitmen organisasi yang tinggi dapat mengurangi keinginan seorang pegawai yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah untuk menciptakan *budgetary slack*. Begitupun sebaliknya, komitmen organisasi yang rendah berarti seorang pegawai akan cenderung melakukan *budgetary slack*. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesisnya adalah:

**H4: Komitmen Organisasi mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.**

