

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Penelitian Terdahulu

*Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu*

No.	Penulis	Judul dan Tahun	Metode	Variabel	Hasil Penelitian
1	Riansah, Ananta Wikrama	Pengaruh Anggaran Partisipatis Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetris Sebagai Pemoderasi Pada Pemerintah Kabupaten Buleleng (2014)	Kuantitatif	Anggaran Partisipatis Terhadap Budgetary Slack	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara anggaran partisipatif dengan budgetary slack dengan arah negatif, artinya semakin tinggi anggaran partisipatif pada pemerintah daerah Kabupaten Buleleng baik melalui partisipasi individu maupun manajemen konsultasi maka budgetary slack dalam penyusunan anggaran akan semakin menurun, serta variabel moderasi yang merupakan interaksi antara anggaran partisipatif dengan informasi asimetri berpengaruh secara signifikan terhadap budgetary slack.
2.	Suharto	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris Dan Kapasitas Individu Terhadap Budgetary Slack Pada SKPD Pemerintah Kota Samarinda (2016)	Kuantitatif	Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris Dan Kapasitas Individu Terhadap Budgetary	Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . ketika partisipasi anggaran yang dilakukan oleh bawahan semakin besar, maka akan menimbulkan <i>budgetary slack</i> yang semakin besar pula. Sehingga atasan harus ikut langsung berpartisipasi aktif

					dalam proses penyusunan anggaran, karena bawahan cenderung melakukan tindakan disfungsional seperti <i>budgetary slack</i> dalam penyusunan anggaran
3.	Miyati	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Informasi Asimetris Dengan Etika Sebagai Variabel Moderasi (2014)	Kuantitatif	Partisipasi Anggaran Terhadap Informasi Asimetris Dengan Etika Sebagai Variabel Moderasi	Hasil temuan penelitian ini dapat dipertimbangkan oleh praktisi maupun akademis sebagai masukan karena <i>budgetary slack</i> merupakan salah satu bentuk perilaku disfungsional dalam perencanaan anggaran yang mengarah pada kerugian keuangan daerah. <i>Budgetary slack</i> harus dicegah dengan cara menyusun sistem terintegrasi dalam proses anggaran mulai dari perencanaan sampai pengevaluasian anggaran untuk mendapatkan efektivitas anggaran organisasi.
4.	Yulia Fitri	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Informasi Asimetris dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Independent (2016)	Kuantitatif	Partisipasi Penyusunan anggaran, informasi asimetris, dan komitmen organisasi sebagai variabel independent	Hasil dari penelitian ini mendukung hasil penelitian Nouri & Parker (1996) yang mengungkapkan bahwa variabel informasi asimetris, dan komitmen organisasi sebagai variabel independent sangat berpengaruh positif bagi sebagian organisasi.
5.	Lira Azimatin Riansah	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan	Kuantitatif	Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran	Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan

	Anggaran Dengan Asimetris Informasi Dan Kecukupan Anggaran Sebagai Variabel Moderasi. Studi di Instansi Pemerintah Daerah Kota Sukabumi. (2017)		Dengan Asimetris Informasi Dan Kecukupan Anggaran Sebagai Variabel Moderasi.	anggaran dengan asimetri informasi dan kecukupan anggaran sebagai variabel moderating (studi di instansi pemerintah daerah Kota Sukabumi).
--	---	--	--	--

## 1.1 Tinjauan Teori

### 1.1.1 Definisi Anggaran Sektor Publik

Menurut (Mardiasmo,2002) anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter atau dalam bentuk sederhana. Sedangkan (Moh. Mahsun, Firma dan Heribertus 2011) berpendapat bahwa anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas yang berisi tentang besarnya belanja yang harus dikeluarkan untuk membiayai program dan aktivitas yang di rencanakan serta cara untuk mendapatkan dana untuk membiayai program dan aktivitas tersebut.Karakteristik anggaran sektor publik menurut (Indra Bastian 2006:166) sebagai berikut :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
2. Anggaran pada umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun.
3. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
4. Sekali susun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu

### 1.1.2 Proses Penyusunan Anggaran Sektor Publik

Menurut (Moh. Mahsun, Firma dan Heribertus 2011:68-70), proses penyusunan anggaran sektor publik dikelompokkan menjadi empat tahap yaitu :

#### 1. Tahap Persiapan Anggaran

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Faktor tingkat ketidakpastian yang cukup tinggi juga perlu menjadi perhatian. Di Indonesia, proses perencanaan APBD dengan paradigma baru menekankan pada pendekatan *bottom-up planning*, dengan tetap berpedoman pada arah kebijakan pembangunan pemerintah pusat.

#### 2. Tahap Ratifikasi Anggaran

Tahap ratifikasi merupakan tahap pengesahan anggaran. Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *managerial skill* namun juga harus memiliki *political skill*, *salesmanship*, dan *coalition building* yang memadai. Integritas dan kesiapan mental yang memadai dari pimpinan eksekutif sangat penting dalam tahap ini. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.

#### 3. Tahap Pelaksanaan Anggaran

Dalam tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah sistem akuntansi, sistem informasi akuntansi, dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam tahap ini bertanggungjawab

untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk melakukan perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya. Sistem akuntansi yang baik meliputi sistem pengendalian intern yang memadai.

#### 4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran

Tahap ini adalah tahap akhir dalam siklus penganggaran. Pada tahap ini anggaran dipertanggungjawabkan dalam bentuk laporan dan dievaluasi pelaksanaannya.

##### **1.1.3 Fungsi Anggaran Sektor Publik**

Banyak perusahaan menerapkan sistem anggaran dalam kegiatan operasionalnya karena anggaran memiliki beberapa fungsi yang sangat bermanfaat bagi organisasi. Menurut (M. Munandar 2010:10) terdapat tiga fungsi anggaran, yaitu:

- a. Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja.
- b. Anggaran berfungsi sebagai alat koordinasi kerja.
- c. Anggaran berfungsi sebagai alat pengawasan kerja.

Anggaran juga berfungsi sebagai tolok ukur, sebagai alat pembanding untuk menilai (evaluasi) realisasi kegiatan perusahaan nanti. Dengan membandingkan antara apa yang tertuang di dalam *budget* dengan apa yang dicapai oleh realisasi kerja perusahaan, dapatlah dinilai apakah perusahaan telah sukses bekerja ataukah kurang sukses bekerja. Salain itu, dapat diketahui pula sebab-sebab penyimpangan antara *budget* dengan realisasinya serta kelemahan-kelemahan dan kekuatan-kekuatan yang dimiliki perusahaan. Hal ini akan dapat dipergunakan sebagai bahan pertimbangan yang sangat berguna untuk menyusun rencana-rencana selanjutnya secara lebih matang dan akurat.

##### **1.1.4 Manfaat Anggaran**

Sebagai salah satu alat untuk mencapai tujuan organisasi, anggaran mempunyai banyak manfaat bagi organisasi. Manfaat penyusunan anggaran menurut (M. Nafarin 2012:20) adalah sebagai berikut:

- a. Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
- b. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
- c. Dapat memotivasi pegawai.
- d. Menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan.
- e. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu
- f. Sumber daya (tenaga kerja, peralatan dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin
- g. Alat pendidikan bagi para manajer.

Dari pengertian beberapa manfaat anggaran di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat dijadikan tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja selanjutnya, selain itu anggaran juga memiliki manfaat sebagai alat pengendalian dan perencanaan dalam perusahaan, karena dengan menggunakan anggaran maka perusahaan dapat merencanakan masa depan perusahaan.

### **1.1.5 Tujuan Anggaran Sektor Publik**

Anggaran merupakan alat manajemen yang bermanfaat dalam perencanaan dan pengendalian agar tujuan organisasi dapat tercapai dengan baik. Tujuan yang ingin dicapai dari suatu anggaran menurut (Ellen Christina,2014:4) adalah sebagai berikut:

- a. Untuk menyatakan harapan sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai manajemen.

- b. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
- c. Untuk menyediakan rencana terinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan.

Berdasarkan penjelasan di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa tujuan anggaran sektor publik adalah untuk memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. Menyediakan rencana rinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Dalam menyusun anggaran perlu banyak diperhatikan hal-hal yang dapat membantu dalam kelancaran penyusunan anggaran tersebut, sehingga memberi kemudahan bagi manajer dalam melaksanakan kegiatan perusahaan dan sesuai apa yang telah disusun sehingga tujuan penyusunan anggaran akan tercapai secara efektif dan efisien.

#### **1.1.6 Keunggulan dan Kelemahan Anggaran Sektor Publik**

Anggaran mempunyai banyak keunggulan yang berguna bagi pencapaian suatu organisasi seperti diuraikan oleh Tendi Haruman dan Sri Rahayu (2007:7), yaitu: Hasil yang diharapkan dari suatu rencana tertentu diproyeksikan sebelum rencana tersebut dilaksanakan. Bagi manajemen, hasil proyeksi ini menciptakan peluang untuk memilih rencana yang paling menguntungkan untuk dilaksanakan. Dalam menyusun anggaran, diperlukan analisis yang sangat teliti terhadap setiap tindakan yang akan dilakukan. Analisis ini sangat bermanfaat bagi manajemen sekalipun ada pilihan untuk tidak melanjutkan keputusan tersebut. Anggaran merupakan penelitian untuk kerja sehingga dapat dijadikan patokan untuk menilai baik buruknya suatu hasil yang diperoleh.

Anggaran memerlukan adanya dukungan organisasi yang baik sehingga setiap manajer mengetahui kekuasaan, kewenangan dan kewajibannya. Anggaran sekaligus berfungsi sebagai alat pengendalian pola kerja karyawan dalam melakukan suatu kegiatan. Mengingat setiap manajer atau penyedia dilibatkan dalam penyusunan anggaran, maka memungkinkan terciptanya perasaan ikut berperan serta (*sense of participation*).

Kelemahan dalam suatu anggaran adalah adanya unsur ketidakpastian. Hal ini dikarenakan anggaran menyangkut perkiraan atau estimasi dimasa yang akan datang. Selain itu, penyusunan anggaran dapat menghabiskan waktu dan sumber daya yang tidak sedikit dibandingkan dengan merencanakan hal biasa serta kemungkinan terdapatnya pihak-pihak yang tidak puas atas anggaran yang ditetapkan yang dapat mengakibatkan anggaran menjadi tidak efektif.

## **1.2 Penjelasan Antar Variabel**

### **1.2.1 Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran**

Dalam penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan menggunakan berbagai metode, hal ini tergantung dari kebijakan dan ketetapan perusahaan yang menunjukkan siapa yang bertanggungjawab terhadap penyusunan anggaran perusahaan. Menurut (Sofyan Harahap 2012:10) ditinjau dari siapa yang membuatnya maka proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan metode sebagai berikut:

1. Otoriter atau *top down*
2. Demokrasi atau *bottom up*
3. Campuran atau *top down* dan *bottom up*

Metode otoriter atau *top down*, anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan harus dilaksanakan bawahan tanpa keterlibatan bawahan dalam penyusunannya. Bawahan tidak diminta keikutsertaannya dalam menyusun anggaran. Metode

ini ada baiknya jika karyawan tidak mampu menyusun anggaran atau dianggap akan terlalu lama dan tidak tepat jika diserahkan kepada bawahan. Hal ini bisa terjadi dalam perusahaan yang karyawannya tidak memiliki keahlian cukup untuk menyusun suatu anggaran. Atasan bisa saja menggunakan konsultan atau tim khusus untuk menyusunnya. Berdasarkan metode demokrasi atau *bottom up*, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai ke atasan. Bawahan diberikan wewenang untuk menyusun anggaran yang akan dibuat. Metode ini tepat digunakan jika karyawan sudah memiliki kemampuan dalam menyusun anggaran dan tidak dikhawatirkan akan membutuhkan proses yang lama.

### **1.2.2 Partisipasi Anggaran**

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh kedua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama komitmen anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran (Reno Pratama 2013:4). Keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran ini disebut sebagai penganggaran partisipatif.

Dengan penyusunan partisipasi anggaran diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan pemenuhan kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri para anggota organisasi. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan

keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. dengan kata lain, pekerja dan manajer. ditarik kesimpulan bahwa partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggaran untuk bersama-sama mengambil peran guna menentukan dan mencapai anggaran yang merupakan suatu cerminan tujuan organisasi.

### **1.2.3 Keunggulan Partisipasi Anggaran**

Penggunaan partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran diharapkan membawa dampak positif bagi organisasi dan peningkatan motivasi manajerial. Menurut (Edward Tanujaya 2007:381) keunggulan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

- a. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
- b. Perkiraan anggaran disiapkan oleh manajer level bawah yang lebih akurat dan dapat diandalkan dari perkiraan yang disiapkan oleh manajer level atas yang memiliki pengetahuan kurang detail mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
- c. Motivasi pada umumnya lebih tinggi ketika individu berpartisipasi dalam menetapkan tujuan mereka sendiri daripada ketika tujuan yang dipakai dipaksakan dari atasan.
- d. Manajer yang tidak mampu memenuhi anggaran yang dipaksakan oleh atasan akan selalu mengatakan bahwa anggaran tidak realistis dan mustahil untuk dicapai.”

Keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan komitmen pribadi yang lebih tinggi untuk mencapai tujuan organisasi. Bawahan dapat memiliki pemahaman yang jelas tentang pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama tahap pengkajian dan persetujuan sehingga dapat menghasilkan pertukaran informasi yang efektif dalam menciptakan standar target yang akan diraih. Berdasarkan beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki peran yang sangat penting untuk

menaikkan kinerja perusahaan serta dapat menghasilkan keputusan dengan kualitas yang tinggi. Keputusan yang dihasilkan bersama tersebut akan menimbulkan komitmen yang kuat terhadap pencapaian tujuan perusahaan dan akhirnya mampu menaikkan kinerja.

#### **1.2.4 Kelemahan Partisipasi Anggaran**

Meskipun partisipasi anggaran memiliki banyak keunggulan namun partisipasi anggaran juga memiliki beberapa kelemahan. Menurut (Denny Arnos 2009:48) ada tiga masalah yang timbul dan menjadi kelemahan dalam partisipasi penganggaran antara lain:

- a. Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah, sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.
- b. *Slack* anggaran, adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.

*Pseudoparticipation*, atau partisipasi semu yang mempunyai arti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam penyusunan anggarannya padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bawahan terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan diterapkan karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka. Kelemahan partisipasi anggaran adalah timbulnya partisipasi semu dari para manajer pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi semu timbul ketika manajemen atas hanya memperoleh penerimaan formal terhadap anggaran dari para manajer subordinatnya dengan tidak mencari input yang sesungguhnya.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki beberapa potensi kelemahan yang dapat dilakukan oleh bawahan untuk menciptakan anggaran yang terlalu mudah untuk dicapai, menciptakan kelonggaran anggaran yang dapat menimbulkan *slack* pada anggaran dan adanya partisipasi semu dari para bawahan

dalam proses penyusunan anggaran. Pada dasarnya, kelemahan partisipasi anggaran tersebut dapat diatasi dengan menanamkan “*Sense of Commitment*” dalam diri setiap penyusun anggaran sehingga timbul tanggung jawab dan komitmen yang tinggi dalam diri setiap pembuat anggaran.

### **1.2.5 Indikator Partisipasi Anggaran**

Menurut (Reno Pratama, 2013) mengatakan bahwa indikator partisipasi anggaran bisa dilihat dari karakteristik partisipasi anggaran yaitu keikutsertaan manajer dan atasan dalam penyusunan anggaran. Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai partisipasi anggaran, karena hal tersebut sangat berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia. Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan (Reno Pratama, 2013) untuk mengukur tingkat partisipasi anggaran. Indikator-indikator tersebut adalah:

- a. Keterlibatan dalam pengusulan dan penyusunan anggaran.
- b. Pandangan manajer atas kontribusinya terhadap anggaran yang menjadi tanggungjawabnya.
- c. Pengaruh manajer dalam penentuan jumlah anggaran final yang menjadi tanggungjawabnya.
- d. Kemampuan atasan dalam merevisi anggaran yang disusun atau diusulkan manajer.
- e. Frekuensi manajer untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan kepada atasan.
- f. Frekuensi atasan meminta pendapat atau usulan manajer ketika menyusun anggaran.

### **1.2.6 Senjangan Anggaran (*Budgetary slack*)**

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) merupakan kendala yang paling sering muncul dalam suatu proses penyusunan anggaran, yang mengakibatkan hilangnya estimasi terbaik

dari anggaran itu sendiri yang berpengaruh pada kinerja suatu organisasi. Tujuan dari dibuatnya suatu *slack* dalam anggaran pada akhirnya adalah untuk memperlihatkan kinerja dan prestasi yang cukup baik dengan tercapainya dan terpenuhinya target-target yang ditetapkan dalam anggaran, tetapi kenyatannya tidak demikian. Senjangan anggaran terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut. Estimasi adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan.

Dari beberapa definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah suatu *gap* yang dilakukan oleh manajer tingkat bawah dalam penganggaran partisipatif dengan memberikan usulan dan estimasi anggaran yang tidak sesuai dengan kapasitas dan kemampuan yang dimiliki atau tidak sesuai dengan sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan sehingga anggaran menjadi lebih mudah untuk diwujudkan. Senjangan anggaran ini dilakukan oleh manajer tingkat bawah dengan cara merendahkan pendapatan yang bisa dicapai, meninggikan jumlah biaya yang dibutuhkan, ataupun dengan meninggikan masukan yang dibutuhkan untuk menghasilkan jumlah keluaran yang diinginkan. Manajer tingkat bawah memilih untuk melakukan hal ini dengan maksud untuk membuat *margin of safety* dalam mewujudkan target yang telah ditetapkan. Hal ini dianggap bisa untuk menghilangkan tekanan dalam mewujudkan target anggaran yang biasanya timbul oleh *tight budget*. Hal ini juga memberikan kemudahan dan kepastian yang lebih besar bagi mereka untuk mewujudkan tujuan organisasi dan tujuan pribadinya.

### **1.2.7 Tujuan Senjangan Anggaran**

Pernyataan (Reno Pratama, 2013) mengenai tiga alasan pokok manajer melakukan senjangan anggaran adalah “pertama, orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan

mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; kedua, *slack* anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui atau mencapai anggarannya; ketiga, pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga senjangan anggaran membuatnya fleksibel.

Salah satu bentuk penilaian atas kemampuan seseorang manajer adalah kemampuannya dalam mencapai target anggaran. Keberhasilannya dalam mencapai target anggaran sering diikuti dengan perolehan bonus, insentif gaji atau promosi jabatan, hal ini yang sering mendorong manajer tingkat bawah untuk menciptakan senjangan (*slack*) anggaran melalui berbagai cara seperti membesar-besarkan biaya atau mengecilkan pendapatan agar mudah dicapai. Didalam menjalankan usahanya, perusahaan sering juga dihadapkan dengan ketidakpastian, sehingga terkadang senjangan (*slack*) anggaran diciptakan untuk mengantisipasi hal yang tidak diduga pada waktu yang akan datang dengan maksud untuk mengurangi risiko yang dipikul oleh manajer apabila hal yang tidak diduga dan merugikan benar-benar terjadi pada waktu yang akan datang. Pada organisasi sering juga terjadi situasi dalam anggaran yang diajukan selalu mengalami potongan, sehingga manajer dalam mengajukan anggaran sering meninggikan terlebih dahulu anggarannya, sehingga tidak terjadi pemotongan, anggaran tersebut akan tetap sesuai keinginannya. Akibat terjadinya senjangan (*slack*) anggaran ini bisa sangat tidak menguntungkan bagi perusahaan, yaitu motivasi yang dimiliki oleh manajer pelaksana anggaran sangat minim atau bahkan tidak ada sama sekali. Mereka akan menghasilkan produktivitas yang rendah di bawah tingkat optimalnya. Namun sebaliknya apabila anggaran tersebut sangat sulit dicapai, hal ini menyebabkan terjadinya tekanan yang dirasakan oleh manajer bawahan sehingga mereka kehilangan semangat untuk bekerja.

### 1.2.8 Indikator Senjangan Anggaran

Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan oleh (Alfebrino, 2013) untuk mengukur tingkat senjangan anggaran.

Indikator-indikator tersebut adalah:

- a. Standar yang ditetapkan dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
- b. Target anggaran yang ditetapkan secara mudah dapat diwujudkan.
- c. Kemampuan untuk memonitor pengeluaran atau biaya-biaya.
- d. Tidak terdapat tuntutan khusus yang diharapkan.
- e. Standar anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
- f. Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

Penekanan dalam anggaran yang ketat akan menyangkut pengendalian atas biaya yang mengurangi kesempatan dari bawahan untuk menciptakan senjangan (*slack*) anggaran. Adanya penekanan dalam penciptaan target anggaran yang ketat dan pengendalian atas biaya yang rendah menandakan atasan kurang mempunyai komitmen yang kuat untuk menggunakan sistem pengendalian akuntansi untuk meraih tujuan organisasi. Sebaliknya apabila pengendalian atas keakuratan dan target anggaran yang ketat menjadi hal terpenting bagi atasan, maka akan menciptakan situasi yang menyebabkan atasan cenderung memandang senjangan (*slack*) anggaran sebagai suatu yang merugikan dan melakukan tindakan insentif untuk mencegah terjadinya senjangan (*slack*).

### 1.2.9 Asimetri Informasi

Informasi yang lebih banyak dimiliki manajer dapat memicu untuk melakukan tindakan-tindakan sesuai dengan keinginan dan penentingan untuk memaksimalkan *utility* nya, sedangkan pemilik modal dalam hal ini investor akan sulit untuk mengontrol secara efektif tindakan yang akan dilakukan oleh manajemen karena hanya memiliki sedikit

informasi. Menurut (Jogiyanto, 2008:387) mendefinisikan asimetri informasi sebagai berikut: “Asimetri informasi adalah kondisi yang menunjukkan sebagian investor mempunyai informasi dan yang lain tidak memiliki.”

Menurut (Suartana, 2010:139) konsep asimetri informasi dalam penganggaran terjadi ketika atasan mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan pertama yang terjadi maka akan muncul tuntutan atau motivasi yang lebih besar dari atasan kepada bawahan terlalu tinggi. Namun, bila kemungkinan kedua yang terjadi maka bawahan akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai. Dalam hal penganggaran, pemegang kuasa anggaran mungkin memiliki pengetahuan lebih daripada pelaksana anggaran mengenai pertanggungjawaban, ataupun sebaliknya. Menurut (Utomo dan Agustina 2010:106) keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan lebih daripada yang lainnya terhadap suatu hal disebut asimetri informasi. Berdasarkan beberapa pendapat tersebut maka dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi merupakan suatu kondisi dimana bawahan memiliki pengetahuan lebih daripada atasan ataupun sebaliknya.

Menurut (Agum Arthaswadaya, 2015:25), terdapat jenis asimetri informasi, yaitu:

1. *Adverse Selection* “*Adverse selection is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, have an information advantage over other parties.*” Berdasarkan pernyataan ini, *Adverse selection* adalah jenis informasi yang diperoleh antara satu pihak dan lainnya berbeda ketika akan atau sedang melangsungkan suatu transaksi bisnis. *Adverse selection* ini timbul karena manajer perusahaan dan orang dalam (*insider*) lain mengetahui lebih banyak mengenai kondisi terkini dan prospek mendatang suatu perusahaan mengenai investor sebagai pihak luar.

2. *Moral Hazard* “*Moral hazard is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, can observe their action in fulfillment of the transaction but other parties cannot.*” Berdasarkan pernyataan ini, *Moral hazard* adalah jenis informasi dimana satu pihak dapat mengamati tindakan pihak lain sedangkan pihak lainnya tidak dapat mengamati. *Moral hazard* timbul karena adanya pemisahan kepemilikan dan pengendalian yang merupakan karakter sebagian besar entitas bisnis.

### **2.3.10 Indikator Asimetri Informasi**

Menuru (Alfebrino, 2013:12) asimetri informasi memiliki beberapa dimensi yaitu:

1. Informasi yang dimiliki oleh bawahan

Informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan. Asimetri informasi ditandai dengan perbedaan informasi yang dimiliki manajer atas dengan manajer bawah. Manajer bawah seringkali memiliki informasi yang lebih banyak mengenai unit tanggungjawabnya daripada manajer atas. Hal tersebut Karena manajer bawah terlibat langsung dalam proses pengoperasian unit tanggung jawab yang di bawahinya.

2. Kemampuan atau potensi Potensi pencapaian kinerja

Manajer bawah lebih mengetahui bagaimana unit tanggungjawabnya dapat memenuhi pencapaian atas perencanaan yang sudah ditetapkan. Kemampuan untuk mengatasi akibat potensial unit tanggungjawabnya lebih baik daripada manajer atas yang tidak terlibat langsung. Manajer bawah lebih mengetahui bagaimana unit tanggungjawabnya untuk memenuhi pencapaian atas perencanaan yang sudah ditetapkan.

## **2.4 Pengaruh Antar Variabel**

#### 2.4.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary slack*

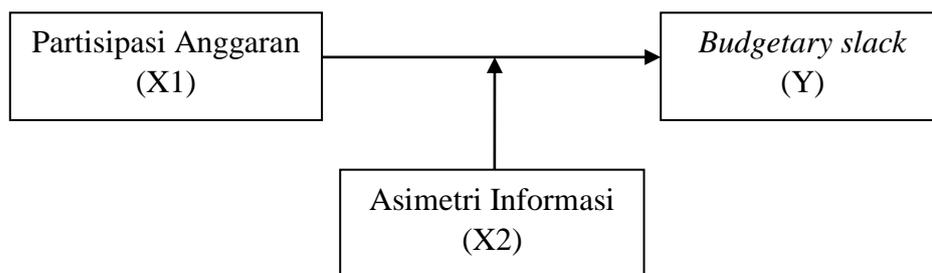
Dalam proses partisipasi anggaran, *budgetary slack* merupakan ketidaksesuaian antara penggunaan dana yang lebih besar dari anggaran yang telah direncanakan sebelumnya. Dengan tingginya *budgetary slack* akan mengakibatkan dua kemungkinan yaitu penambahan dana di luar rencana anggaran semula atau tetap sesuai dengan rencana anggaran dana yang ditetapkan tetapi menurunkan kinerja pelaksana anggaran. Di dalam penyusunan anggaran keterlibatan bawahan sangat diperlukan, berdasarkan *Agency Theory* bawahan akan membuat target anggaran yang lebih mudah dicapai, dengan cara membuat target anggaran yang rendah pada sisi pendapatan dan mengajukan biaya yang lebih (Ali Maskun, 2008). Diperkuat oleh pendapat (Arfan Ikhsan dan La Ane, 2007) dan (Nila Selvi Hidayani, 2012), partisipasi anggaran dalam sektor publik akan menciptakan *budgetary slack*. Penelitian lain mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, ketika para pimpinan SKPD level bawah (kepala bagian) diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran (Siti Pratiwi Husain, 2011).

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, peneliti mengacu pada pendapat (Karsam, 2013) bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan *budgetary slack* pada sektor swasta. Diperkuat oleh pendapat (Selvi Hidayani, 2012) bahwa partisipasi anggaran dalam sektor publik akan menciptakan *budgetary slack*. Argumen yang diajukan adalah semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, bawahan cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, salah satu cara yang ditempuh adalah dengan melonggarkan anggaran atau menciptakan *budgetary slack*.

## 2.4.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary slack* sebagai Variabel Moderasi

*Budgetary slack* seringkali digambarkan sebagai suatu perilaku yang disfungsional bahkan tidak jujur, karena manajer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan dapat meningkatkan biaya organisasi (Indrawati Yuhertiana, 2005). Dari sudut pandang etika, *budgetary slack* sebagai sesuatu yang positif (etis) atau negatif (non-etis). Apabila individu menganggap *budgetary slack* sebagai sesuatu yang tidak etis, maka semakin rendah kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack*. Begitu pula sebaliknya, apabila individu menganggap *budgetary slack* sebagai sesuatu yang etis maka semakin tinggi kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack*.

## 2.5 Kerangka Konseptual



## 2.6 Hipotesis

H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

H<sub>2</sub> : Asimetri informasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *Budgetary slack*.