

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Pertimbangan Etika sebagai Variabel Moderasi adalah sebagai berikut :

**Tabel 1.1 Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Karsam (2013)	Pengaruh Partisipasi dalam Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri sebagai Variabel Moderating dan Dampaknya terhadap Kinerja Manajerial	Terdapat Budgetary Slack dalam anggaran Yayasan Pendidikan dan Koperasi di Provinsi Banten. Kasus ini diduga karena informasi asimetri diantara atasan dan bawahan serta adanya adverse selection, dimana manajer dan orang-orang dalam mengetahui prospek agency dan juga karena moral buruk manajer yang bertindak tanpa sepengetahuan pemegang saham dan pemilik perusahaan.

	<p>Persamaan penelitian ini dengan penelitian Karsam (2013) adalah menggunakan variabel partisipasi anggaran untuk mengetahui adanya <i>budgetary slack</i>. Sedangkan perbedaan kedua penelitian ini terletak pada :</p> <p>a. Penelitian ini menambahkan variabel pertimbangan etika sebagai variabel moderasi.</p> <p>b. Penelitian Karsam (2013) menggunakan Yayasan Pendidikan dan Koperasi sebagai sampel penelitian, sedangkan penelitian ini menggunakan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten.</p>		
2.	<p>Nila Aprila dan Selvi Hidayani (2012)</p>	<p>The Effect of Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis and Comitment Organization To Budgetary Slack At Skpd Governmental of Bengkulu City.</p>	<p>Partisipasi anggaran berdampak positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran Pemerintah kota Bengkulu. Ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi dalam anggaran organisasi pemerintah kota Bengkulu akan meningkatkan budgetary slack.</p>
	<p>Persamaan penelitian ini dengan penelitian Nila Aprila dan Selvi Hidayani (2012) adalah menggunakan variabel partisipasi anggaran untuk mengetahui adanya <i>budgetary slack</i>. Sedangkan perbedaan kedua penelitian ini terletak pada :</p> <p>a. Penelitian ini menambahkan variabel pertimbangan etika sebagai variabel moderasi. Sedangkan Penelitian Nila Aprila dan Selvi Hidayani (2012) tidak memakai variabel moderasi.</p> <p>b. Penelitian Nila Aprila dan Selvi Hidayani (2012) menggunakan SKPD Pemerintah Kota Bengkulu, sedangkan penelitian ini menggunakan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Jombang.</p>		
3.	<p>Lisa Ardila (2013)</p>	<p>Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Ambiguitas Peran Dan Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)</p>	<p>1. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. 2. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran sebagai pemoderasi. 3. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi.</p>
	<p>Persamaan penelitian ini dengan penelitian Lisa Ardila (2013) adalah menggunakan variabel partisipasi anggaran untuk mengetahui adanya <i>budgetary slack</i>. Sedangkan perbedaan kedua penelitian ini terletak pada :</p> <p>c. Penelitian ini menambahkan menjadikan pertimbangan etika sebagai variabel moderasi</p> <p>d. Penelitian Lisa Ardila menggunakan Ambiguitas peran dan asimetri informasi sebagai pemoderasi</p>		
	<p>Miyati (2016)</p>	<p>Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap</p>	<p>Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i>.</p>

4.		Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi	Nilai koefisien partisipasi anggaran sebesar 0,479 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 ( $< 0,05$ ). Variabel partisipasi anggaran memberikan kontribusi langsung sebesar 27,2% terhadap variabel <i>budgetary slack</i> .
<p>Persamaan penelitian ini dengan penelitian Miyati (2016) yakni menggunakan variabel pertimbangan etika sebagai variabel moderasi, sedangkan untuk perbedaannya terletak pada</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Objek penelitian ini menggunakan satuan kerja BPKAD Kabupaten Jombang, sedangkan penelitian Miyati (2016) menggunakan 10 SKPD</li> <li>b. Penelitian ini menambahkan teknik wawancara untuk memperoleh data</li> </ol>			

## 2.2 Tinjauan Teori

### 2.2.1 Anggaran Sektor Publik

#### 2.2.1.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik

*National Committee on Governmental Accounting (NCGA)*, saat ini *Governmental Accounting Standards Board (GASB)* mendefinisikan anggaran sebagai rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu (Bastian, 2001:79).

Menurut Mardiasmo (2002:62) anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter atau dalam bentuk sederhana. Sedangkan Mahsun, Firma dan Heribertus (2011:65) berpendapat bahwa anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas yang berisi tentang besarnya belanja yang harus dikeluarkan untuk membiayai program dan aktivitas yang direncanakan serta cara untuk mendapatkan dana untuk membiayai program dan aktivitas tersebut.

Karakteristik anggaran sektor publik menurut 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 disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

### **2.2.1.2 Proses Penyusunan Anggaran Sektor Publik**

Menurut Mahsun, dkk (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.

## **2.2.2 Budgetary Slack**

### **2.2.2.1 Pengertian Budgetary Slack**

*Budgetary Slack* telah banyak dipelajari dengan perspektif yang berbeda dalam akuntansi manajemen dan akuntansi perilaku. Menurut Suhartono dan Solichin (2006) bahwa kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat

individu untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan oleh individu tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Informasi yang diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Bawahan merasa memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan atasannya sehingga memperbesar kemungkinan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran. Dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan suatu fenomena yang terjadi pada saat proses perencanaan anggaran, pada waktu seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyatakan target anggaran maka dia tidak akan membuat target sesuai kemampuan optimalnya, akan tetapi membuat anggaran yang mudah dicapai sehingga timbul senjangan. Menurut Lubis (2011:241) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan secara efisien dan jumlah sumber daya yang lebih besar untuk menyelesaikan suatu tugas tersebut.

Selain itu, definisi yang dibuat pada sektor publik oleh Yuhertiana (2005) *budgetary slack* adalah proses yang terjadi saat perencanaan anggaran, dimana ketika individu dilibatkan dalam pembuatan anggaran akan cenderung meng-*overestimate*-kan *cost* atau meng-*underestimate*-kan *revenue*.

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 (Maskun, 2009).

#### **2.2.2.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi *Budgetary Slack***

##### 1. Faktor Internal

Salah satu faktor yang diteliti dan dianggap memiliki pengaruh terhadap *budgetary slack* adalah faktor individual seperti etika atau moral. Etika merupakan nilai, norma yang dianut individu memandang suatu permasalahan sebagai sesuatu yang baik atau tidak baik, jujur atau tidak jujur (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*. Hal itu sejalan dengan pemikiran Douglas & Wier (2000) dalam Indrawati Yuhertiana (2005) bahwa *budgetary slack can also be viewed as an ethical issue*.

##### 2. Faktor Eksternal

*Budgetary slack* tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal tetapi juga faktor eksternal. Faktor eksternal yang banyak diteliti dan dianggap memiliki

pengaruh yang signifikan pada *budgetary slack* adalah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran. Sebagian besar penelitian yang dilakukan pada sektor swasta mendukung hipotesis bahwa partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran akan menghasilkan *budgetary slack* seperti penelitian Young (1985), Arfan Ikhsan dan La Ane (2007), Falikhatun (2007), Andi Kartika (2010), dan Karsam (2013). Pada sektor publik, penelitian Nila Aprila dan Selvi Hidayani (2012) juga menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan menciptakan *budgetary slack*. Namun, terdapat penelitian yang tidak mendukung temuan tersebut, seperti penelitian Siti Pratiwi Husain menyatakan bahwa ketika para pimpinan SKPD level bawah diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Menurut Dunk dalam Karsam (2013:33) karakteristik *budgetary slack* antara lain:

- a. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
- b. Anggaran secara mudah untuk diwujudkan.
- c. Tidak terdapatnya batasan-batasan yang harus diperhatikan terutama batasan yang ditetapkan untuk biaya.
- d. Anggaran tidak menuntut hal khusus.
- e. Anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
- f. Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

Menurut Hilton *et al* (2000) dalam Husain (2011:107), alasan manajer menciptakan *budgetary slack* dalam proses penganggaran yaitu :

- Kesenjangan anggaran akan membuat kinerja seolah-olah terlihat baik dimata pimpinan jika mereka dapat mencapai target anggaran.
- Kesenjangan anggaran digunakan untuk mengatasi ketidak pastian memprediksi masa yang akan datang.
- Pengalokasian sumber daya yang akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga adanya kesenjangan membuat lebih fleksibel.

*Budgetary slack* seperti penelitian Falikhatun (2007), Kartika (2010), dan Karsam (2013). Pada sektor publik, penelitian Aprila dan Hidayani (2012) juga menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan menciptakan *budgetary slack*. Namun, terdapat penelitian yang tidak mendukung temuan tersebut, seperti penelitian Husain menyatakan bahwa ketika para pimpinan SKPD level bawah diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

### **2.2.3 Partisipasi Anggaran**

#### **2.2.3.1 Pengertian 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 sektor publik memberikan kesempatan kepada atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran untuk mengkomunikasikan rencana kegiatan selama beberapa periode kedepan, namun yang perlu menjadi catatan adalah masalah keterbukaan bawahan/pelaksana anggaran kepada atasan/pemegang kuasa

anggaran, mengenai informasi yang dimiliki belum tentu terjadi selama proses partisipasi.

Dari pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran adalah ciri penyusunan anggaran yang menekankan kepada setiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggungjawabnya.

### **2.2.2.1 Karakteristik Partisipasi Anggaran**

Menurut Milani, karakteristik partisipasi anggaran meliputi:

1. Sejauh mana anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer.
2. Alasan-alasan pihak manajer saat merevisi anggaran.
3. Keinginan memberikan pendapat atau usulan kepada pihak manajer tanpa diminta.
4. Sejauh mana manajer mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir.
5. Pentingnya bawahan berkontribusi terhadap anggaran.
6. Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran sedang disusun.

### **2.2.2.2 Masalah dalam Partisipasi Anggaran**

Menurut Hansen dan Mowen (2006) dalam Husain (2011), partisipasi mempunyai tiga masalah potensial yaitu :

1. Menetapkan standar terlalu tinggi atau rendah.

Standar anggaran yang terlalu tinggi dapat menyebabkan frustrasi bagi para manajer, sedangkan standar anggaran yang terlalu mudah dicapai dapat menyebabkan kinerja para manajer menurun.

2. Membuat kesenjangan anggaran.

Senjangan anggaran terjadi ketika seorang manajer dengan sengaja merendahkan pendapatan dan melebihkan biaya dalam mengajukan anggaran. Hal ini bertujuan untuk memudahkan para manajer dalam mencapai target anggaran.

### 3. Partisipasi Semu (*pseudoparticipation*).

*Pseudoparticipation* adalah perilaku disfungsional dari manajer (atasan) yang tidak menggunakan partisipasi anggaran dalam praktiknya.

*Pseudoparticipation* juga diartikan sebagai partisipasi semu atau palsu.

#### **2.2.2.3 Tujuan Partisipasi Anggaran**

Menurut Parker dan Kyj (2008) dalam Lavarda dan Almeida (2013:75), tujuan partisipasi anggaran :

1. Mempromosikan hubungan yang terbuka dan komunikatif dengan bawahan (Teori Kepemimpinan).
2. Memiliki akses informasi pribadi tentang kekuatan bawahan (Teori Keagenan).
3. Menyampaikan rasa keadilan dan kewajaran ketika anggaran digunakan untuk mengevaluasi bawahan (Teori Keadilan Organisasi).

#### **2.2.4 Pertimbangan Etika**

##### **2.2.4.1 Pengertian Etika Sektor Publik**

Menurut Widodo (2001), etika sektor publik didefinisikan sebagai pedoman, referensi, petunjuk tentang apa yang harus dilakukan oleh aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan-kebijakan publik, dan dapat digunakan sebagai standar penilaian apakah perilaku aparatur pemerintah dalam menjalankan kebijakan-kebijakan publik dapat dikatakan baik atau buruk.

#### 2.2.4.2 Karakteristik Etika Sektor Publik

Menurut Widodo (2001: 252-258), nilai etika sektor publik yang dapat digunakan sebagai acuan, referensi, penuntun, bagi aparatur pemerintah dalam menjalankan tugas dan kewenangannya antara lain :

1. Nilai Efisiensi

Nilai efisiensi lebih mengarah pada penggunaan sumber dana dan daya yang dimiliki secara tepat, tidak boros, dan dapat dipertanggungjawabkan.

2. Nilai Membedakan Milik Pribadi dengan Milik Kantor

Nilai yang mengarahkan aparatur pemerintah dalam membedakan mana milik kantor dan mana milik pribadi.

3. Nilai Impersonal

Nilai impersonal lebih menonjolkan unsur “rasio” daripada unsur “perasaan” dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan peraturan yang ada dalam organisasi.

4. Nilai *Merytal System*

Nilai *Merytal System* berkaitan dengan sistem penarikan atau promosi pegawai yang tidak didasarkan pada hubungan kekerabatan, patrimonial (anak, keponakan, famili, alumni, daerah, golongan, dan lain-lain), akan tetapi didasarkan pada pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), kemampuan (*capable*), dan pengalaman (*experience*) yang dimiliki oleh orang yang bersangkutan.

5. Nilai Responsibel (*responsible*)

Nilai responsibel menunjukkan seberapa jauh proses pemberian pelayanan

publik itu dilakukan sesuai dengan prinsip-prinsip atau ketentuan-ketentuan administrasi dan organisasi yang benar dan telah ditetapkan.

#### 6. Nilai Akuntabilitas (*accountability*)

Nilai akuntabilitas menunjukkan seberapa besar proses penyelenggaraan pelayanan sesuai dengan kepentingan stakeholders dan norma-norma yang berkembang dalam masyarakat.

### 2.3 Pengaruh Antar Variabel

#### 2.3.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

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 (Maskun, 2009).

Diperkuat oleh pendapat bahwa Ikhsan dan La Ane (2007) dan Aprila dan 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 (Husain, 2011).

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran

terhadap *budgetary slack*, peneliti mengacu pada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan *budgetary slack* pada sektor swasta yaitu (Young, 1985; Falikhatun, 2007; Kartika, 2010; Karsam, 2013). Diperkuat oleh pendapat bahwa Ikhsan dan La Ane (2007) dan Aprila dan Hidayani (2012), 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*.

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

### **2.3.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Pertimbangan Etika sebagai Variabel Moderasi.**

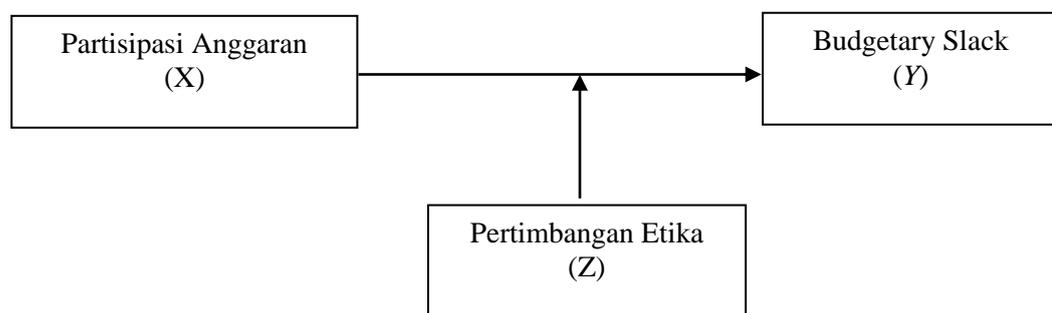
*Budgetary slack* seringkali digambarkan sebagai suatu perilaku yang disfungsional bahkan tidak jujur, karena manajer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan dapat meningkatkan biaya organisasi (Stevens, 1996, 2000) dalam Yuhertiana (2005).

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*. Hal itu sejalan dengan pemikiran Douglas & Wier

(2000) bahwa *budgetary slack can also be viewed as an ethical issue* dalam (Yuhertiana, 2005).

**H2 : Pertimbangan etika memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.**

#### 2.4 Kerangka Konseptual



**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual**

#### 2.5 Hipotesis Penelitian

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

H<sub>2</sub> : Pertimbangan Etika memoderasi pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Budgetary Slack.