

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Sebelumnya

Penelitian Kameliawati (2013) tentang Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack Pada Rumah Sakit Di Kabupaten Wonogiri. Tujuan penelitian tersebut adalah untuk menganalisa Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack Pada Rumah Sakit Di Kabupaten Wonogiri. Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah *Agency Theory*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan yang menyusun anggaran pada Rumah Sakit di Kabupaten Wonogiri dan sampel dalam penelitian ini adalah karyawan penyusun anggaran Rumah Sakit yang berada di wilayah Wonogiri. Sedangkan dalam penelitian ini teknik pengambilan sampel adalah purposive sampling adapun kriterianya adalah karyawan yang menyusun anggaran yang telah menduduki jabatannya selama minimal satu tahun dan bersedia menjadi responden. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap budgetary slack, variabel informasi asimetri memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*, variabel budaya organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack* dan variabel komitmen organisasi memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.

Penelitian Ramadina (2013) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Sebagai (Studi Empiris Pada Sebagai Variabel Pemoderasi padaa Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh). Tujuan penelitian tersebut adalah menganalisa pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, seta menganalisa apakah kepemimpinan dan budaya organisasi dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Populasi penelitian tersebut adalah SKPD Kota Payakumbuh dengan sampel yaitu Bagian Program/Perencanaan. Teknik analisis data yang digunakan adalah Moderated regression Analysis (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran, budaya organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat budaya organisasi berorientasi pada orang.

Penelitian Irfan, dkk (2016) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. Tujuan penelitian tersebut adalah menganalisa pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran serta menganalisa apakah asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasional mampu memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Populasi dalam penelitian tersebut adalah SKPD Kabupaten Dompu. Sedangkan sampelnya adalah SKPD eselon II, III, dan IV. Teknik analisis data

yang digunakan adalah structural equating models (SEM) dengan menggunakan bantuan aplikasi Smart PLS. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa asimetri informasi dan penekanan anggaran memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran, sedangkan komitmen organisasi memiliki pengaruh positif. Kemudian hasil penelitian tersebut juga membuktikan bahwa asimetri informasi dan penekanan anggaran memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, sedangkan komitmen organisasi justru mampu meningkatkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan membahas tentang kontrak kerja yang didesain sedemikian rupa agar dapat menyelaraskan kepentingan antara prinsipal dengan agen (Supanto, 2010). Praktik senjangan anggaran mengandung pengertian dari teori keagenan, yaitu adanya konflik kepentingan antara agen (bawahan) dengan principal (atasan).

Anthony dan Govindarajan (2007) menjelaskan konteks konflik keagenan dalam pemerintahan merupakan suatu fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk melakukan suatu otoritas atau tugas dalam membuat keputusan. Hubungan keagenan dalam konteks pemerintah daerah antara atasan dan bawahan, dimana bawahan melakukan proses perencanaan, pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran daerah dengan membentuk Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD), sedangkan atasan berperan dalam melaksanakan pengawasan. Menurut teori ini hubungan antara

bawahan dan atasan pada dasarnya sering berseberangan karena adanya kepentingan masing-masing pihak yang berbeda.

2.2.2. Teori Kontigensi

Teori Kontigensi memotivasi adanya analisis situasi sebelum diambil tindakan dan menghilangkan perilaku yang biasa dilakukan berdasarkan asumsi tentang keprilakuan. Sehingga, teori kontinjensi dapat digunakan untuk semua pengetahuan yang mutakhir tentang organisasi dengan cara yang paling tepat, karena tindakan yang tepat bergantung pada variabel situasional (Davis dan Newstrom, dalam Irfan, dkk 2016).

Govindarajan (dalam Irfan, dkk, 2016) menjelaskan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*), yakni dengan memasukkan variabel-variabel lain yang dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Dalam penelitian ini faktor kontinjensi (*contingency approach*) adalah asimetri informasi dan gaya kepemimpinan. Variabel-variabel tersebut yang akan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

2.2.3. Anggaran

Anggaran merupakan perencanaan untuk tindakan yang dinyatakan dalam istilah-istilah keuangan merupakan rencana surplus jangka pendek yang komprehensif, yang membuat tujuan dan target pemerintahan dilaksanakan. Anggaran adalah alat bagi atasan yang memastikan pencapaian target

organisasional dan memberikan pedoman yang rinci untuk operasi harian (A. Ikhsan & M. Ishak, 2005; 160).

Pengendalian melalui anggaran (*budgetary control*) adalah proses pengendalian kegiatan dengan menggunakan anggaran. Karakteristik anggaran adalah :

1. Anggaran mengestimasi potensi surplus sebuah lembaga pemerintahan.
2. Anggaran dinyatakan dalam ukuran moneter dan didukung oleh ukuran-ukuran nonmoneter
3. Anggaran biasanya mencakup periode satu tahun.
4. Anggaran merupakan komitmen atasan untuk menerima tanggung-jawab mencapai tujuan yang dianggarkan.
5. Usulan anggaran dikaji ulang dan disahkan oleh atasan dengan wewenang yang lebih tinggi dari pengusul anggaran.

Setelah mengetahui beberapa karakteristik dari anggaran, berikut akan dijelaskan beberapa macam fungsi atau manfaat dari anggaran :

1. Fungsi Perencanaan
2. Fungsi Koordinasi
3. Fungsi Komunikasi
4. Fungsi Motivasi
5. Fungsi Pengendalian dan Evaluasi
6. Fungsi Pendidikan.

Dari beberapa fungsi yang telah dijelaskan diatas maka telah terlihat betapa pentingnya anggaran dalam sebuah organisasi. Penggunaan anggaran

dimulai dari tahap perencanaan hingga pengevaluasian kinerja sekaligus sebagai alat motivasi untuk pelaku organisasi, sehingga anggaran tidak dapat dipisahkan dari organisasi.

Penyusunan anggaran adalah proses akuntansi dan juga proses manajemen. Proses akuntansi berarti penyusunan anggaran merupakan studi terhadap mekanisme, prosedur untuk merakit data, dan membentuk anggaran. Proses manajemen berarti penyusunan anggaran merupakan proses penetapan peran tiap kepala bagian dalam melaksanakan program atau bagian program.

Secara Formal, anggaran mengkomunikasikan rencana organisasi pada tiap karyawan. Jadi Semua karyawan dapat menyadari hal tersebut. Proses penyusunan anggaran tersebut dapat dilakukan dengan 3 Metode yaitu metode *top down* (metode dari atas kebawah), *bottom up* (metode dari bawah ke atas) dan partisipasi. Proses penyusunan penganggaran “*top-down*” Kepala bagian menyusun anggaran untuk organisasi secara keseluruhan, termasuk untuk level bawah (Blocher, 2000:384). Menurut Shim (2000:4) “proses penganggaran *bottom-up* dimulai dari tingkat dasar atau tingkat operasional (departemental)”.

2.2.4. Partisipasi Anggaran

Dalam penyusunan anggaran dikenal ada tiga proses penyusunannya baik *top down*, *bottom up* dan partisipasi. beberapa kegiatan diantaranya yaitu partisipasi anggaran yang berarti anggaran yang menyelaraskan tujuan perusahaan dengan tujuan para karyawannya, serta mempunyai peluang sukses yang lebih untuk keberhasilan operasi.

Partisipasi anggaran berarti adanya pengaruh atasan dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan bersama dengan atasannya yang berkaitan dengan area tanggung jawab atasannya. Partisipasi anggaran ini seharusnya menjadi pilihan yang efektif dalam menyelaraskan tujuan pertanggung jawaban manajemen dengan organisasi.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran dapat meningkatkan kualitas anggaran dan berdampak positif dalam organisasi. Akan tetapi dalam kenyataannya partisipasi anggaran juga mempunyai dampak yang negatif, dalam kenyataannya partisipasi penyusunan anggaran sering disalahgunakan oleh beberapa staff dalam sebuah organisasi yang ikut serta dalam penyusunan perencanaan anggaran dengan berusaha memberikan informasi yang bias kepada atasannya untuk kepentingan pribadi sehingga terhindar dari resiko-resiko yang akan dihadapi saat perealisasi anggaran tersebut, dan perilaku tersebut dapat merugikan organisasi.

2.2.5. Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Disamping terdapat manfaat positif dalam partisipasi penyusunan anggaran, beberapa penelitian mendapatkan permasalahan dalam partisipasi anggaran. Meskipun hasil penelitian-penelitian tersebut masih banyak terdapat inkonsistensi, tetapi permasalahan tersebut tidak bisa disepelekan karena sangat merugikan organisasi. Permasalahan tersebut adalah perilaku disfungsional dari bawahan yang turut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran. staff memberikan informasi yang bias sehingga informasi dan rancangan anggaran yang diajukan tidak sesuai dengan apa yang telah diharapkan oleh organisasi.

Perilaku disfungsional tersebut adalah perilaku dari staff yang dengan sengaja menaikkan beban dan menurunkan pendapatan dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. perbedaan antara jumlah estimasi terbaik yang telah diajukan dan dilakukan pada saat penyusunan anggaran atau biasa disebut dengan *budgetary slack* (Anthony dan Govindarajan, 2007). Motif ini dilakukan oleh staff untuk menghindari resiko dari tekanan dan frustrasi dalam mewujudkan target anggaran akibat anggaran yang terlalu ketat demi menghadapi besarnya ketidakpastian yang harus dihadapi guna mewujudkan tujuan organisasi.

Whitton memberikan pendapat bahwa ada tiga alasan pokok melakukan senjangan anggaran (dalam Samad, 2009), yaitu :

1. *First, people often perceive that their performance will look better in their superior's eyes if they can beat the budget.*
2. *Second, budgetary slack is often used to cope with uncertainty. A departmental supervisor may feel confident in the cost projection for 10 cost item. However, the supervisor may also feel that some on foreseen event during the budgetary period could result in unanticipated costs. If some negative event does occur, the supervisor can use the budgetary slack to absorb the impact of the event and still meet the cost budget.*
3. *Third, budgetary cost projection are often cut in the resource allocation process, thus, we have a vicious circle. Budgetary projection are padded because they will likely be cut, and they are cut because they are likely to have been padded.*

Dari pendapat dan penjelasan tentang penyebab timbulnya senjangan anggaran adalah konteks penyusunan anggaran, bawahan mempunyai informasi yang lebih lengkap dibandingkan dengan pimpinan. Bawahan akan menyimpan informasi aktual dan mencoba mengarahkan kinerja pada ukuran yang lebih rendah dengan keinginan kinerjanya dipandang baik oleh atasan dan mengurangi frustrasi dalam menghadapi ketidakpastian dalam mencapai target anggaran.

2.2.6. Gaya Kepemimpinan

Ada *approach* yang dapat digunakan dalam mencari perbedaan hasil penelitian tentang senjangan anggaran, salah satunya yakni melakukan pemusatan perhatian pada apa yang dilakukan oleh pemimpin atau gaya kepemimpinan seseorang dalam suatu organisasi.

Gaya kepemimpinan itu sendiri menurut Soekarso (2010; 43-45) dalam (Amaliyah, 2011), perilaku gaya kepemimpinan (*Leadership Behavior*) merupakan cara-cara berinteraksi seorang pemimpin dalam melakukan kegiatan pekerjaannya. Gaya bersikap dan gaya bertindak akan nampak dari cara-cara pemimpin tersebut pada saat melakukan pekerjaan, antara lain; cara memberikan perintah, cara memberikan tugas, cara berkomunikasi, cara memecahkan masalah, cara membuat keputusan, dan sebagainya.

Model kepemimpinan kontijensi Fiedler (1964, 1967) dalam Yukl (2005) menjelaskan bagaimana situasi menengahi hubungan antara efektivitas dengan ukuran ciri yang disebut nilai LPC rekan kerja yang paling tidak disukai. Teori ini didasarkan pada penentuan orientasi pemimpin (hubungan atau tugas), unsur-unsur situasi (hubungan pemimpin-anggota, tugas, dan kekuasaan

posisi/jabatan), dan orientasi pemimpin yang ditemukan paling efektif karena situasi berubah dari rendah sampai sedang untuk kontrol tinggi. Fiedler menemukan bahwa tugas pemimpin berorientasi lebih efektif dalam situasi kontrol rendah dan moderat dan hubungan atasan berorientasi lebih efektif dalam situasi kontrol moderat.

Fiedler mendefinisikan kekuasaan sebagai batasan dimana situasi memberikan kendali kepada seorang pemimpin atas para bawahan. Tiga aspek situasi yang dipertimbangkan meliputi :

1. Hubungan pemimpin-anggota : adalah batasan dimana pemimpin memiliki dukungan kesetiaan dari bawahan, dengan mempengaruhi kelompok dan kondisi dimana ia dapat melakukan begitu. Seorang pemimpin yang diterima oleh anggota kelompok adalah pemimpin yang lebih menguntungkan dalam situasi daripada pemimpin yang tidak menguntungkan.
2. Kekuasaan posisi/jabatan : batasan dimana pemimpin memiliki kewenangan untuk mengevaluasi kinerja bawahan dan memberikan penghargaan maupun hukuman.
3. Struktur tugas : batasan dimana terdapat standar prosedur operasi untuk menyelesaikan tugas, sebuah gambaran rinci dari produk atau jasa yang telah jadi, dan indikator objektif mengenai seberapa baiknya tugas itu dilaksanakan.

Keuntungan ditentukan dengan memberikan bobot dan mengkombinasikan ketiga aspek situasu tersebut. Kemungkinan kombinasi depalan tingkatan keuntungan yang disebut oktan ini selanjutnya dijelaskan pada Tabel berikut :

Tabel 2.1
Model Kepemimpinan Kontijensi Fiedler
Least Preferred Coworkers (LPC)

Oktan	Hub P-A	ST	KP	Pemimpin efektif
1	Baik	Yes	Kuat	LPC Rendah
2	Baik	No	Lemah	LPC Rendah
3	Baik	No	Kuat	LPC Rendah
4	Baik	No	Lemah	LPC Rendah
5	Buruk	Yes	Kuat	LPC Kuat
6	Buruk	Yes	Lemah	LPC Kuat
7	Buruk	No	Kuat	LPC Kuat
8	Buruk	No	Lemah	LPC Rendah

Keterangan :

Hub PA = Hubungan pimpinan – anggota

ST = Struktur Tugas

KP = Kekuasaan Posisi (Jabatan)

Instrumen LPC yang diciptakan oleh fiedler denang menciptakan kuisisioner Least Preferred Coworkers (LPC)/rekan kerja yang paling tidak sikuai. Kuisisioner tersebut berisi 16 kata sifat yang kontras. Nilai LPC ditentukan dengan memminta seorang pemimpin untuk memikirkan semua rekan kerja lama dan yang saat ini, memilih salah satu yang paling sulit bekerja sama dengan pemimpin, dan memberikan peringkat orang ini pada sekumpulan skala bipolar. Seorang pemimpin yang umumnya kritis dalam meberikan peringkat rekan kerja yang paling tidak disukai akan memperoleh nilai LPC yang rendah, sedangkan seorang pemimpin yang umumnhya toleran akan mendapatkan nilai LPC yang tinggi.

2.3. Perumusan Hipotesis

2.3.1. Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran dalam instansi pemerintah daerah adalah untuk memungkinkan terjadinya komunikasi antara bawahan dengan atasan melalui informasi yang ada. Peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, karena partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan organisasi. Penelitian Ramadina (2013) membuktikan adanya pengaruh yang negatif dari variabel partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H1 : Partisipasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Senjangan Anggaran.

2.3.2. Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Senjangan Anggaran

Peningkatan dan penurunan senjangan anggaran tergantung pada penggunaan anggaran dan sejauh mana atasan menggunakan anggaran sebagai tolak ukur penilaian kinerja bawahannya. Gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan memperkuat hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran karena gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan (demokratis) menyebabkan partisipasi yang tinggi menjadi tidak efisien karena pimpinan organisasi hanya mementingkan kepentingan pribadinya supaya dapat dicapai, sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran.

Namun gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas akan menurunkan peluang terciptanya senjangan karena pimpinan organisasi lebih mementingkan organisasi untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Penelitian Merthayani dan Suardhika (2017) membuktikan bahwa gaya kepemimpinan memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

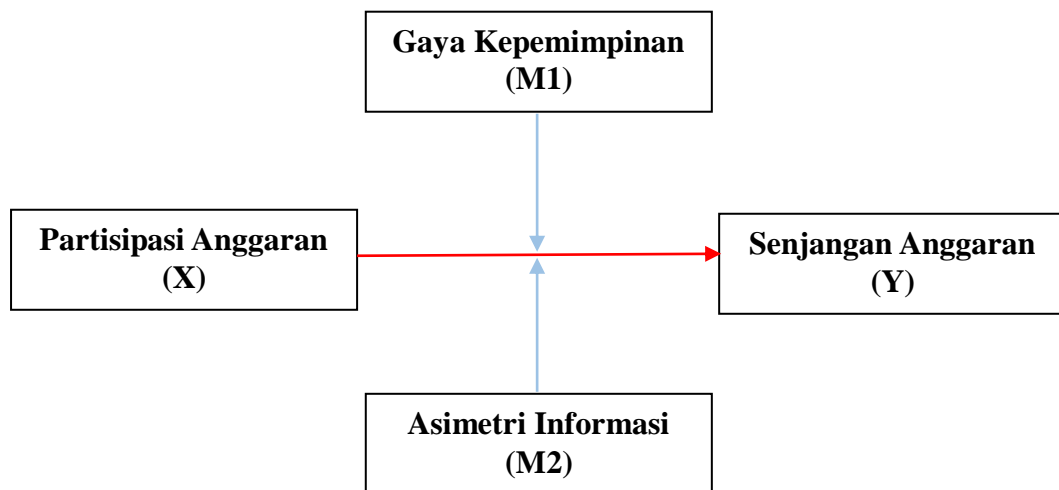
H2 : Gaya kepemimpinan memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

2.3.3. Asimetri Informasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Senjangan Anggaran

Informasi asimetris adalah perbedaan informasi yang dimiliki antara staff dengan kepala bagian di atasnya dalam penyusunan anggaran. Atasan atau pemegang kuasa anggaran mungkin mempunyai pengetahuan yang lebih dari pada bawahan atau pelaksana anggaran mengenai unit tanggung jawab bawahan atau pelaksana anggaran ataupun sebaliknya. Kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan atau pemegang kuasa anggaran kepada bawahan atau pelaksana anggaran terlalu tinggi. Kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan atau pelaksana anggaran akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai (Dinni: 2008) dalam Sugiwardani (2012). Penelitian kameliawati (2013) berhasil membuktikan asimetri informasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H3 : Asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

2.4. Kerangka Konseptual (*framework*)



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

Berdasarkan gambar 2.1 diketahui bahwa penelitian ini bertujuan untuk menganalisa dan mencari bukti empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran serta peran gaya kepemimpinan dan asimetri informasi dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Adapun teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*.