

BAB II **TINJAUAN PUSTAKA**

2.1. Penelitian Sebelumnya

Penelitian Irfan et al. (2016) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. Penelitian tersebut bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasional. Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah teori keagenan dan teori kontijensi

Adapun variabel independen yang digunakan adalah partisipasi anggaran, sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran, kemudian variabel pemoderasi yang digunakan adalah dimoderasi oleh asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasional. Sampel penelitian tersebut terdiri dari aparat/pejabat teknis yang terlibat dalam penyusunan, pelaksanaan dan pelaporan anggaran di setiap SKPD Pemerintah Kabupaten Dompu.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah metode *Partial Least Square* (PLS). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil pengujian terhadap asimetri informasi dan penekanan anggaran menemukan bukti pengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, hal ini menunjukkan bahwa asimetri informasi dan penekanan anggaran dapat menurunkan senjangan

anggaran sehingga asimetri informasi dan penekanan anggaran bukan merupakan variabel pemoderasi, sedangkan hasil pengujian komitmen organisasional menemukan bukti pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasional dapat meningkatkan senjangan anggaran, sehingga komitmen organisasional merupakan variabel pemoderasi.

Penelitian Permata dan Wirasedana (2015) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan *Group Cohesiveness* Sebagai Variabel Moderasi. Tujuan dari penelitian tersebut adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran serta mengetahui pengaruh *group cohesiveness* sebagai variabel moderasi dari hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Lokasi dalam penelitian tersebut yaitu 45 Perusahaan Konstruksi di Kota Denpasar dengan metode pengumpulan data menggunakan teknik kuesioner. Jumlah populasi yang digunakan adalah sebanyak 135 responden dengan menggunakan metode penentuan sampel *purposive sampling*. Variabel independen yang digunakan adalah partisipasi anggaran, sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran, kemudian variabel pemoderasi yang digunakan adalah *group cohesiveness*.

Teknik analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis*. Hasil akhir penelitian menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Pengaruh ini juga dimoderasi dengan arah negatif oleh variabel *group cohesiveness*. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa *group cohesiveness* dapat memperlemah pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

Penelitian Mahadewi dan Sagung (2014) tentang Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. Tujuan penelitian tersebut adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran. Sampel penelitian tersebut terdiri dari 77 petugas dari seluruh Dinas di Pemerintah Kota Denpasar. Variabel independen yang digunakan adalah partisipasi penganggaran, sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran, kemudian variabel pemoderasi yang digunakan adalah asimetri informasi dan komitmen organisasi.

Teknik analisis yang digunakan adalah Moderated Regression Analysis (MRA). Berdasarkan hasil analisis ditemukan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi, mereka akan memiliki kecenderungan untuk menggunakan kelebihan akan pengetahuan yang mereka miliki untuk menciptakan senjangan anggaran. Asimetri informasi terhadap hubungan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran memiliki pengaruh positif. Komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran memiliki pengaruh negatif.

Penelitian Kardila (2014) tentang Pengaruh Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh). Penelitian tersebut bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran, serta pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan

antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran. Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Sampel dalam penelitian tersebut adalah SKPD Kota Payakumbuh. Variabel independen yang digunakan adalah partisipasi penganggaran, sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran, kemudian variabel pemoderasi yang digunakan adalah komitmen organisasi.

Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*. Hasil penelitian membuktikan bahwa Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran. Kemudian, Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat komitmen organisasi tinggi.

Penelitian Fatmawati dan Widyaningsih (2014) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran: Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating (Penelitian Pada SKPD Pemerintahan Kabupaten Serang). Penelitian tersebut bertujuan untuk menguji kembali hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran yang subjeknya terjadi dalam realisasi anggaran di Pemerintah Kabupaten Serang dengan melakukan pendekatan kontijensi yang melibatkan faktor lain yang berpengaruh.

Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah pendekatan kontijensi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Kabupaten Serang. Jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat

Daerah) di Kabupaten Serang berjumlah 55 SKPD yang terdiri atas ; 27 SKPD Badikan (Badan, Dinas, Kantor) dan 28 SKPD Kecamatan. Dan dari populasi tersebut diambil sampel dengan menggunakan rumus Slovin yang dikemukakan oleh Umar (2008:67), sehingga diperoleh sampel sebanyak 142 orang.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah *Moderated regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Komitmen organisasi tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan tidak mampu memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Pratama (2013) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Dan Motivasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kota Padang). Penelitian tersebut bertujuan untuk menganalisa pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, serta pengaruh variabel pemoderasi yaitu komitmen organisasi dan motivasi pada hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Adapun teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah teori keagenan Populasi dalam penelitian tersebut. adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di Kota Padang. Berdasarkan data yang diperoleh dari BKD (Badan Kepegawaian Daerah) pemerintah Kota Padang jumlah Satuan Kerja yang terdapat berjumlah 45 SKPD yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor, Kecamatan, dan Inspektorat.

Penelitian tersebut menggunakan *judgement sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang berdasarkan penilaian peneliti bahwa dia adalah pihak yang paling baik untuk dijadikan sampel penelitiannya. Responden dalam penelitian tersebut ialah level manajer, dikarenakan level manajer merupakan bagian/pegawai yang bertanggungjawab terhadap proses penganggaran pada masing-masing bagian di SKPD, dimana terdiri atas Kepala SKPD, Kepala Sub Bagian, dan Kepala Bidang yang berjumlah 255 orang.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah *Moderated Regression Analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh yang positif terhadap *budgetary slack*. Komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap partisipasi anggaran dan *budgetary slack*, sedangkan variabel motivasi memiliki pengaruh yang negative terhadap *budgetary slack*.

Penelitian Rahmiati (2013) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kota Padang). Penelitian tersebut bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi, pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi.

Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah teori Keagenan. Populasi dalam penelitian tersebut adalah seluruh SKPD kota Padang Pemilihan

sampel dengan metode total sampling, sehingga sampel dalam penelitian tersebut adalah seluruh SKPD Kota Padang.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, asimetri Informasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Penelitian Tomy dan Abdullah (2014) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran Di Moderasi Komitmen Organisasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kota Bengkulu). Tujuan penelitian tersebut adalah untuk mendapatkan bukti empiris tentang partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran, dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah teori kontigensi. Sampel penelitian tersebut adalah SKPD Kota Bengkulu.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja memiliki pengaruh yang positif terhadap senjangan anggaran. Interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran. Tidak

terdapat pengaruh yang signifikan dari hasil interaksi antara keterlibatan kerja dengan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Latuheru (2012) tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku). Penelitian tersebut bertujuan untuk menguji pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Teori yang digunakan dalam penelitian tersebut adalah Teori Keagenan. Sampel penelitian tersebut adalah perusahaan manufaktur yang berada pada kawasan industri Maluku berdasarkan data Depertemen Perindustrian dan Perdagangan Maluku tahun 2004. Dari jumlah perusahaan manufaktur yang berada pada kawasan industri Maluku, diambil secara acak 100 perusahaan manufaktur. Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dikirimkan kepada tiga orang manajer level atas dan menengah untuk tiap-tiap perusahaan yang dijadikan sampel.

Teknik analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan manajer dalam menciptakan senjangan anggaran. Hal ini mungkin disebabkan karena manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi memiliki dorongan dari dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Keagenan

Inti dari teori keagenan adalah kontrak kerja yang didesain dengan tepat untuk menyelaraskan kepentingan antara prinsipal dengan agen (Supanto, 2010). Praktik senjangan anggaran mengandung pengertian dari teori keagenan, yaitu adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal*. Teori keagenan yang dijelaskan oleh Anthony et al. (2007) merupakan suatu fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk melakukan suatu otoritas atau tugas dalam membuat keputusan.

Hubungan keagenan dalam konteks perusahaan antara atasan dan bawahan, dimana bawahan melakukan proses perencanaan, pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran sebuah organisasi dengan membentuk Tim Anggaran, 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.

Agency theory menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony et al., 2007). Jika bawahan (*agent*) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan

perusahaan. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika dalam melakukan kebijakan pemberian rewards perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan *rewards* berdasarkan pencapaian anggaran tersebut. Kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya senjangan anggaran. Sebaliknya, teori akuntansi keperilakuan umumnya berpendapat bahwa partisipasi anggaran akan memotivasi para manajer untuk mengungkapkan informasi pribadi mereka ke dalam anggaran (Schiff & Lewin, dalam Latuheru (2012) . Pendapat di atas didasarkan pada premis yang menyatakan bahwa partisipasi memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dan bawahan sehingga dapat mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran.

2.2.2. Anggaran

Anggaran merupakan bagian dari rencana perusahaan yang diwujudkan dalam bentuk rencana keuangan untuk suatu periode tertentu. Menurut Christina et al. (2001) anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis dalam bentuk angka dan dinyatakan dalam satuan unit moneter yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan untuk jangka waktu (periode) tertentu dimasa yang akan datang.

Don R Hansen dan Mowen (2006) mengungkapkan bahwa anggaran adalah rencana keuangan untuk masa depan yang mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya, anggaran dalam perusahaan

berfungsi sebagai alat untuk menentukan sasaran, alat pengendalian, dan sebagai salah satu alat untuk menilai kinerja manajer.

Adapun karakteristik anggaran menurut Anthony et al. (2007) adalah:

1. Dinyatakan dalam satuan keuangan (moneter).
2. Mencakup kurun waktu tertentu hingga 1 (satu) tahun.
3. Isinya menyangkut komitmen manajer, yaitu kesediaan manajer untuk memeriksa tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang telah dianggarkan.
4. Jika sudah disahkan, anggaran tersebut tidak dapat diubah (kecuali dalam hal khusus yang dianggap luar biasa).
5. Hasil aktual akan dibandingkan dengan anggaran secara periodik dan penyimpangan yang terjadi dianalisis dan dijelaskan.

Shim dan Siegel (2001) mengungkapkan beberapa jenis anggaran sebagai berikut:

1. Anggaran Operasi

Anggaran yang digunakan untuk menghitung biaya produk yang diproduksi atau jasa yang dihasilkan. Anggaran ini memeriksa aspek manufaktur dan operasi bisnis.

2. Anggaran Keuangan

Digunakan untuk memeriksa kondisi keuangan dari divisi/departemen, yaitu dengan memeriksa rasio aktiva terhadap kewajiban (*assets to liabilities*), arus kas, modal kerja, profitabilitas, dan statistik lainnya yang berhubungan dengan kesehatan keuangan.

3. Anggaran kas

Digunakan untuk perencanaan dan pengendalian terhadap kas. Anggaran ini membandingkan rasio perkiraan arus kas masuk terhadap arus kas keluar untuk periode waktu tertentu. Anggaran kas membantu manajer untuk memelihara saldo kas supaya seimbang dengan kebutuhan bisnis, menghindari kas yang tidak terpakai dan dari kemungkinan kekurangan kas.

4. Anggaran Modal

Berisikan proyek-proyek jangka panjang dan modal (aktiva tetap seperti pabrik dan peralatan) yang harus dibeli. Estimasi biaya proyek dan waktu pengeluaran modal juga terdapat didalamnya. Periode anggaran biasanya meliputi 3 sampai 10 tahun.

5. Anggaran Supplemental

Memberikan pendanaan tambahan untuk item-item yang tidak termasuk dalam anggaran reguler.

6. Anggaran Inkremental

Mengukur kenaikan anggaran dalam dolar atau persentase tanpa mempertimbangkan anggaran keseluruhan.

7. Anggaran *Bracket*

Merupakan rencana kontinjensi dimana biaya diprediksi pada jumlah yang lebih tinggi dan lebih rendah daripada angka dasarnya (*base figure*).

8. Anggaran *Stretch*

Merupakan anggaran yang optimistis dan biasanya digunakan untuk penjualan yang diproyeksikan tinggi pencapaiannya. Anggaran ini sangat jarang digunakan untuk menghitung biaya. Namun, bila proyeksi biaya dibuat, proyeksi ini harus berdasarkan pada target penjualan anggaran standar.

9. Anggaran Strategis

Mengintegrasikan perencanaan strategis dan pengendalian penganggaran. Anggaran ini berguna dalam periode yang tidak menentu dan tidak stabil.

10. Anggaran Target

Merupakan rencana yang mengkategorikan pengeluaran-pengeluaran utama dan menyesuaikannya dengan tujuan divisi/departemen.

Menurut Christina et al. (2001) dalam buku Anggaran Perusahaan, ada 4 (empat) tahap dalam proses penyusunan anggaran:

1. Penetapan sasaran oleh manajer tingkat atas.
2. Pengajuan usulan aktivitas dan taksiran sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas tersebut oleh manajer bawah.
3. Penelaahan oleh manajer atas terhadap usulan anggaran yang diajukan oleh manajer bawah.
4. Persetujuan oleh manajer atas terhadap usulan anggaran yang diajukan oleh manajer bawah.

2.2.2.1. Partisipasi Anggaran

menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Menurut Ishak dan Ikhsan (2005) menyatakan bahwa partisipasi merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Don R Hansen dan Mowen (2006) mendefinisikan partisipasi dalam penganggaran sebagai keikutsertaan manajer bawahan untuk ikut serta dalam proses penyusunan anggaran dan mempertanggungjawabkannya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Partisipasi dalam penganggaran secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para anggota organisasi ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Milani dalam (Yanti, 2008) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat dimana bawahan diizinkan untuk terlibat dalam aktivitas penentuan anggaran dan diskusi yang berkaitan dengan anggaran. Tingkat keikutsertaan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dan nonpartisipatif. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan (*goal congruence*) setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan perusahaan secara menyeluruh.

Apabila manajer ikut serta berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, maka para manajer akan lebih memahami masalah-masalah yang mungkin akan

timbul pada proses pelaksanaan anggaran. Menurut Linquist dalam (Yanti, 2008) ada 4 (empat) kategori partisipasi dalam proses pelaksanaan anggaran, yaitu:

1. *Low Participation*

Manajemen puncak dalam proses penganggaran berpartisipasi dan membuat keputusan sendiri dengan informasi yang layak tanpa melibatkan bawahannya.

2. *Middle Point Participation*

Manajemen puncak memperoleh informasi dari subordinat atau bawahan dan membuat keputusan yang mungkin atau tidak merefleksikan pengaruh dari hasil informasi bawahan tersebut.

3. *Higher Point Participation*

Superior dan bawahan bersama-sama menganalisa masalah, mengambil keputusan dan memecahkan masalah dalam organisasi.

4. *Highest Point Participation*

Partisipasi yang sangat tinggi, melibatkan seluruh karyawan yang dibolehkan untuk membuat keputusan sendiri.

Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran akan menimbulkan inisiatif bagi mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan dan merasa memiliki sehingga kerjasama diantara anggota organisasi dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat (Siegel dan Marconi, dalam (Yanti, 2008). Efektivitas pelaksanaan anggaran akan terwujud bila didukung oleh orang-orang, baik para manajer maupun karyawan yang ada dalam organisasi. Munculnya rasa tanggung jawab pada manajer level bawah dapat lebih

memperkuat kreativitas. Don R Hansen dan Mowen (2006), menyatakan bahwa apabila manajer lebih bawah diberi kesempatan menyusun anggaran, maka soal budget akan dapat menjadi soal personal dan akan menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar.

2.2.2.2. Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Menurut Anthony et al. (2007) *budget slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budget 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 bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama. Anthony et al. (2007), menyatakan bahwa senjangan anggaran adalah kondisi dimana pembuat anggaran mempunyai kecenderungan untuk merendahkan pendapatan dan meninggikan anggaran pengeluaran, kemudian memperkirakan yang terbaik dari jumlah tersebut.

Budgetary slack biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai (Merchant dalam Falikhatun (2017). Senada dengan Ishak dan Ikhsan (2005) manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output.

Senjangan anggaran dapat disebabkan karena bawahan tidak ingin menghadapi risiko kegagalan dalam mencapai sasaran anggaran. Ketika atasan menggunakan anggaran untuk penilaian kinerja, bawahan memiliki insentif untuk membuat senjangan anggaran ke dalam anggaran mereka untuk meningkatkan kemungkinan pencapaian anggaran (Kren dan Liao, dalam (Yanti, 2008). Jika perusahaan melakukan kebijakan pemberian rewards perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, bawahan cenderung memberikan informasi yang bias atau menciptakan senjangan agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan rewards berdasarkan pencapaian anggaran. Karena kegagalan mencapai sasaran anggaran akan mempengaruhi penilaian atasan terhadap dirinya (Lukka, dalam (Yanti, 2008).

(Rahmiati, 2013) menjelaskan bahwa persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif. Permasalahan pembengkakan anggaran pada dasarnya dapat diatasi melalui pendidikan anggaran secara berkesinambungan yang efektif yang memusatkan pada kebijakan dan keluwesan dalam menjalankan program perencanaan dan pengendalian. Terdapat beberapa alasan utama manajer melapis anggaran dengan senjangan anggaran, diantaranya adalah:

1. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus dimata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya.

2. Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian tak terduga yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya.
3. Jika ada kejadian yang tidak terduga maka ia dapat menggunakan senjangan anggaran untuk mengurangi kejadian tersebut dan mungkin masih dapat mencapai anggarannya, dan bahwa rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

2.2.3. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (goal) yang ingin dicapai oleh organisasi (Ishak dan Ikhsan, 2005). Pimpinan yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Wiener (1982) dalam Venusita (2006) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri.

Menurut Fink (dalam Yanti (2008), komitmen mempunyai 3 (tiga) dimensi yaitu identifikasi dengan kerja, identifikasi dengan rekan kerja, dan identifikasi dengan organisasi. Komitmen organisasional adalah identifikasi rasa, keterlibatan loyalitas yang ditampakkan oleh pekerja terhadap organisasinya atau unit organisasi yang ditunjukkan melalui sikap penerimaan, keyakinan yang kuat terhadap nilai-nilai dan tujuan sebuah organisasi serta adanya dorongan kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi demi tercapainya tujuan

organisasi (Mowday et al dalam Ishak dan Ikhsan (2005). Ada tiga jenis komitmen organisasi diantaranya adalah:

1. *Affective Commitment*

Komitmen ini muncul karena adanya keinginan. Komitmen dipandang sebagai suatu sikap, yaitu suatu usaha individu untuk mengidentifikasi dirinya pada organisasi beserta tujuannya. Karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional. Jadi karena dia memang menginginkannya (*want to*).

2. *Continuance Commitment*

Muncul karena kebutuhan akan gaji dan keuntungan-keuntungan lain dan memandang bahwa komitmen sebagai suatu perilaku, yaitu terjadi karena adanya suatu ketergantungan terhadap aktivitas-aktivitas yang telah dilakukan dalam organisasi pada masa lalu dan hal itu tidak dapat ditinggalkan karena akan merugikan. Jadi dia memang membutuhkannya (*need to*).

3. *Normative commitment*

Timbul dari nilai-nilai diri karyawan. Karyawan bertahan menjadi anggota organisasi merupakan hal yang memang seharusnya dilakukan. Jadi karena dia merasa berkewajiban (*ought to*).

Seseorang bisa mempunyai pemahaman yang lebih bagus mengenai hubungan karyawan dengan organisasi ketika ketiga bentuk komitmen dipertimbangkan bersama-sama. Komitmen dapat timbul karena adanya suatu keinginan yang kuat untuk mempertahankan keinginan dirinya dalam organisasi

dan bersedia untuk melakukan usaha yang tinggi bagi pencapaian organisasi dan timbul pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al., 1974).

Bagi individu dengan tingkat komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, individu dengan komitmen organisasi rendah akan mempunyai perhatian rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen akan membuat organisasinya lebih produktif dan profitable (Stajkovic dan Luthans, 1998).

Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik sehingga kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Akan tetapi, individu dengan komitmen organisasi yang rendah cenderung mementingkan dirinya sendiri, tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasinya ke arah yang lebih baik sehingga sangat kemungkinan terjadi senjangan anggaran jika individu tersebut terlibat dalam penyusunan anggaran akan lebih besar. Dengan kata lain, porsi komitmen seorang individu pada organisasi sangat menentukan peningkatan dan/atau penurunan senjangan anggaran.

2.3. Perumusan Hipotesis

2.3.1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Siegel dan Marconi (dalam Falikhatun (2017) menyatakan bahwa partisipasi

bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimilikinya kepada atasannya, sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan slack (senjangan). Anthony et al. (2007) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan lebih rendah dan pengeluaran lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya.

Penelitian Permata dan Wirasedana (2015) serta Mahadewi dan Sagung (2014) menemukan adanya pengaruh yang positif dan signifikan antara variabel partisipasi anggaran terhadap variabel senjangan anggaran. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

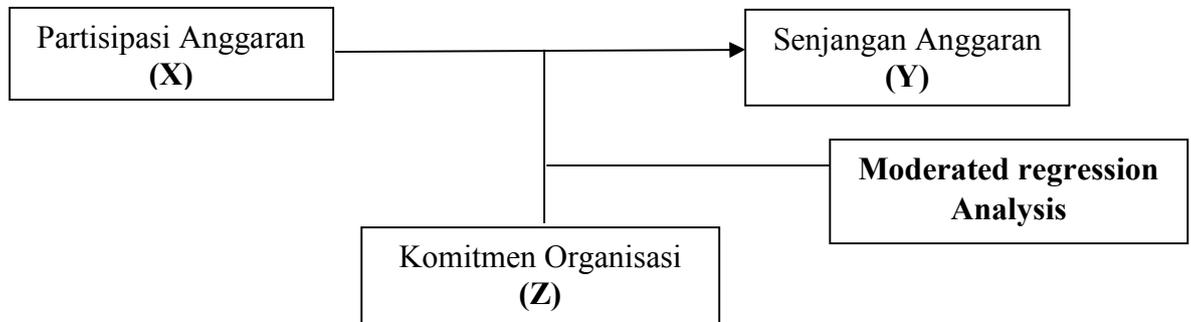
2.3.2. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi.

Wujud komitmen organisasi ditandai dengan adanya loyalitas dan identifikasi diri seorang karyawan terhadap organisasi. Menurut Wiener (1982), komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi.

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran. Jika individu mengejar kepentingan pribadi (komitmen organisasi rendah), maka individu tersebut dalam partisipasi penganggaran akan berusaha melakukan senjangan anggaran agar kinerjanya terlihat baik. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah. Penelitian Mahadewi (2014) menemukan bahwa variabel komitmen organisasi memiliki pengaruh yang negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesisi yang dapat dirumuskan adalah:

H2 : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

2.4. Kerangka Koseptual



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

Berdasarkan kerangka konseptual di atas, diketahui bahwa tujuan penelitian ini adalah untuk mencari bukti empiris tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, serta untuk mengetahui apakah komitmen organisasi mampu memperkuat atau justru memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Adapun variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran sedangkan variabel dependennya adalah senjangan anggaran, kemudian variabel pemoderasi dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi dengan variabel pemoderasi (*Moderated Regression Analysis*).