BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Anggaran

Anggaran adalah suatu pendekatan formal dan sistematis dari pelaksanaan tanggung jawab manajer didalam perencanan, koordinasi dan pengawasan. Anthony dan Govindarajan dalam Ikhsan (2007 : 173) mendefinisikan bahwa anggaran adalah sebuah rencana keuangan, biasanya mencakup periode satu tahun dan merupakan alat untuk perencanaan jangka pendek dan pengendalian dalam organisasi.

Menurut Ida Bagus Agung Dharmanegara (2010:2), "Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam suatu unit(satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang."

Pengertian anggaran menurut M. Nafarin (2007 : 9), yaitu: " Anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan ".

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana keuangan yang sistematis dari pelaksanaan tanggung jawab manajer didalam perencanan, koordinasi dan pengawasan yang dinyatakan dalam suatu

unit(satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan dating.

2.1.1.1 Manfaat dan Tujuan Anggaran

Dalam suatu proses kegiatan (aktivitas) yang dilakukan perusahaan, anggaran memiliki berbagai manfaat yang dapat dirasakan baik secara langsung maupun tidak langsung oleh perusahaan tersebut dan manfaatnya.

Manfaat anggaran menurut M. Nafarin (2007 : 19), diantaranya :

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

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa manfaat anggaran, yaitu : sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai, sebagai motivasi pegawai, sebagai penanggung jawab tertentu pada karyawan, sebagai *control* supaya tidak terjadi pemborosan, dapat memanfaatkan sumber daya seefisien mungkin dan sebagai alat pendidikan para manajer.

Perencanaan anggaran merupakan salah satu bagian saja dari rencana-rencana perusahaan, karena perencanaan ini mencakup seluruh aktivitas perusahaan baik itu pemerintah maupun swasta. Oleh karena itu, anggaran mempunyai tujuan yang

secara garis besar untuk mengatur aktivitas yang akan dilakukan perusahaan dan tujuan itu, tujuan dari pembuatan anggaran menurut M. Nafarin (2007:19) yaitu :

a. Digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
b. Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
c. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
d. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
e. Menyempurnakan rencana yang telah disusun kerena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
f. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan tujuan anggaran, yaitu : sebagai landasan yuridis formal, pembatasan jumlah dana, mempermudah pengawasan, mencapai hasil yang maksimal, menyempurnakan rencana yang telah disusun, dan Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan mengenai keuangan.

2.1.1.2 Pendekatan dalam Proses Penyusunan Anggaran

Penyusunan anggaran yang memadai dapat diberikan kemudahan bagi para pelaksananya. Jagat (2006:19-20) menguraikan beberapa pendekatan dalam proses penyusunan anggaran. Pendekatan dalam proses penyusunan anggaran merupakan

suatu cara atau metode yang ditempuh dalam menyiapkan, merumuskan, dan menyusun anggaran. Pendekatan tersebut, yaitu:

1. *Top Down Approach* (dari atas ke bawah)

   Adalah rencana, program maupun anggaran ditentukan sepenuhnya oleh unit kerja yang tertinggi tingkatannya, sedangkan unit-unit kerja di bawahnya hanya sekedar melaksanakan, tanpa mempertimbangkan usulan dari unit kerja di bawahnya. Keunggulan dari pendekatan ini koordinasi dan pengawasan terhadap pelaksanaan kerja akan lebih mudah dan lebih cepat dilakukan karena disusun oleh pihak-pihak yang melakukan koordinasi dan pengawasan. Kelemahannya adalah unit kerja yang tertinggi sering kali tidak dapat merumuskan rencana anggaran atau rencana kerja yang benar-benar memenuhi keinginan dan kebutuhan unit kerja yang lebih rendah, sehingga akan sulit untuk dilaksanakan.

2. *Bottom-Up Approach* (dari atas ke bawah)

   Pada pendekatan ini, cara atau metode yang digunakan dalam mempersiapkan, merencanakan dan merumuskananggaran dimulai dari tingkat/ jenjang organisasi terbawah mengarah secara hirarki ke tingkat/ jenjang yang lebih tinggi. Keuggulan dari pendekatan ini adalah bahwa rencana kerja yang diusulkan oleh unit kerja terbawah menggambarkan keinginan dan kebutuhan yang nyata(realistik) (Blocher dalam Hery Syaerul Homan; 2005:14-15).

   Kelemahannya adalah sering sekali terjadi nahwa unit kerja terkecil/ terbawah mempunyai kemampuan yang berbeda-beda dalam menyusun rencana kerja sehingga mutu hasil rencana bervariasi dan kadang sulit untuk berkoordinasi

sehingga waktu penyusunan menjadi lebih lama dan juga dapat menimbulkan kekecewaan dan apatisme di kalangan unit-unit yang menguslkan karena usulan rencana kerja dan beben rencana yang sangat tinggi sementara dana sangat terbatas sehinggatidak dapat dibiayai.

3. *Mixture Approach* (gabungan *Top Down* dan *Bottom-Up Approach*)

   Pendekatan ini merupakan gabungan antaran pendekatan *Top Down Approach* dan pendekatan *Bottom-Up Approach* yang dilaksanakan secara bersama-sama oleh semua level dalam organisasi dalam penyusunan dan perumusan yang sejelas-jelasnya.unit kerja diatas cukup mengawasi dan mengendalikan penyusunan rencana dan program sesuai dengan pedoman yang telah digariskan. Tujuan dari pendekatan ini adalah untuk mengurangi kelemahan-kelemahan dari pendekatan *Top Down Approach* ataupun *Bottom-Up Approach* dengan harapan memberikan hasil yang paling baik.

Pada uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa penyusunan anggaran dapat digunakan tiga metode yaitu dimana *Top Down Approach, Bottom-Up Approach* dan *Mixture Approach* dimana perusahaan menggunakan sesuai dengan acuan dalam pengendalian biaya produksi menuju sasaran atau target yang ditetapkan dan pedoman untuk melaksanakan kegiatan secara terencana.

2.1.2 Partisipasi Anggaran

2.1.2.1 Pengertian Partisipasi Anggaran

Menurut Brownell dalam Sumarno (2005:586) menerangkan partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan

anggaran. Sementara Brownell dalam Ikhsan (2007:174) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Maka proses anggaran secara partisipasi sangat dibutuhkan. Dengan adanya penyusunan anggaran secara partisipasi dapat terjadi pertukaran informasi baik antara atasan dengan bawahan maupun level manajemen yang sama.

Menurut Wartono dalam Oka Lestariani Widiya (2006:29) mendefinisikan partipasi anggaran adalah sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *slack* dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan *slack* anggaran dibatasi sehingga *slack* anggaran juga rendah.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai keikutsertaan manajer-manajer bertanggungjawab dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran.

2.1.2.2 Manfaat Partisipasi Anggaran

Didalam suatu perusahaan partisipasi anggaran mempunyai manfaat, baik untuk perusahaan itu sendiri maupun untuk pegawainya. A.Ikhsan dan M. Ishak (2005:175), menguraikan manfaat partisipasi anggaran, sebagai berikut:

1. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkat manajemen

2. Meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan kerjasama antaranggota kelompok dalam penetapan tujuan
3. Menurunkan tekanan dan kegelisahan yang berkaitan dengan anggaran
4. Menurunkan ketidakadilan yang dipandang ada dalam alokasi sumber daya organisasi antar subunit organisasi, serta reaksi negatif yang dihasilkan dari persepsi semacam itu.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa manfaat partisipasi anggaran, yaitu: meningkatkan moral dan mendorong inisiatif, meningkatkan rasa kesatuan kelompok, menurunkan tekanan dan kegelisahan dalam anggaran, dan menurunkan ketidakadilan dalam alokasi sumber daya organisasi antar subunit organisasi.

2.1.2.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran

Namun masih terdapat kelemahan didalam berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Hansen dan Mowen (2006:28) menguraikan beberapa kelemahan partisipasi anggaran, sebagai berikut :

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)
3. Partisipasi semu

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kelemahan partisipasi anggaran, yaitu: menetapkan standar yang terlalu tinggi/rendah, membuat kelonggaran dalam anggaran dan partisipasi semu.

2.1.2.4 Kelebihan Partisipasi Anggaran

Selain memiliki beberapa kelemahan,partisipasi dalm penyusunan anggaran juga memiliki kelebihan/ keunggulan. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:93) partisipasi anggaran memiliki dua keunggulan, yaitu :

1. Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada dibawah pengawasan manajer.
2. Partisipasi anggaran menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kelebihan partisipasi anggaran, yaitu: tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima dan menghasilkan pertukaran informasi yang efektif.

2.1.2.5 Indikator Partisipasi Anggaran

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai partisipasi anggaran, maka dapat ditentukan indikator partisipasi anggaran (Brownell dalam Falikhatun ; 2007), yaitu:

a. Keterlibatan

   Keuangan pemerintah dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah juga merupakan pembiayaan setiap program dan kegiatan pemerintahan.

   Sebagaimana telah diatur dalam Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang tercermin dalam penyusunan APBD, dengan tahapan penyusunan rencana kerja anggaran dan persetujuan raperda APBD, proses penyusunan APBD ini

melibatkan partisipasi setiap pegawai mulai dari level kasubag hingga kepala dinas. Namun partisipasi anggaran juga secara tidak langsung berdampak pada etika dalam bekerja yaitu tangungjawab dalam anggaran (Siti Musyarofah; 2006:49).

b. Pengaruh

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell dalam Fitri; 2004:234).

c. Komitmen

Karena identifikasi dan ego-keterlibatan dengan tujuan anggaran, partisipasi berkaitan dengan kinerja dan begitu mengarah pada peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget* (Murray; 1990:104-123).

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa indikator partisipasi anggaran, yaitu: keterlibatan keuangan pemerintahan dalam penyusunan APBD, pengaruh untuk mencapai target dan komitmen untuk mengarahkan peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget*.

2.1.3 Penekanan Anggaran

2.1.3.1 Pengertian Penekanan Anggaran

Merchant dalam Ramdeen et.al (2006:59) karena para manajer dipaksa mencapai tujuan yang mereka anggaran ada suatu kemungkinan mereka

menciptakan senjangan anggaran. Penekanan anggaran biasanya diciptakan oleh para supervisor/pengawas (Hofstede dalam Ramdeen; 2006:59).

Sementara I Ketut Sujana (2009:355) dalam suatu organisasi, apabila anggaran yang telah disusun digunakan sebagai tolok ukur kinerja, maka bawahan akan meningkatkan kinerjanya dengan dua cara, yaitu dengan meningkatkan *performance* sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan atau dengan melonggarkan anggaran pada saat penyusunan anggaran. Dengan melonggarkan anggaran tersebut, maka manajer pusat pertanggungjawaban atau manajer tingkat bawah dikatakan melakukan upaya menciptakan *slack*.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa penekanan anggaran merupakan anggaran yang telah disusun digunakan sebagai tolok ukur kinerja dalam suatu organisasi.

2.1.3.2 Alasan Manajemen Senior Menyetujui Anggaran

Anggaran yang ideal adalah anggaran yang menantang tetapi dapat dicapai. Dalam istilah statistik, hal ini dapat diartikan bahwa seorang manajer yang berkinerja dengan cukup baik mempunyai kesempatan paling tidak 50% untuk mencapai jumlah anggaran.

Merchant dan Manzoni, dalam studi lapangan atas manajer unit bisnis menyimpulkan dapat dicapainya anggaran unit bisnis dalam praktik biasanya lebih tinggi dari 50%. Ada beberapa alasan menurut (Anthony dan Govindarajan;

2006:17) mengapa manajemen senior menyetujui anggaran yang dapat dicapai untuk unit bisnis, yaitu :

1. Jika target anggaran terlampau sulit, manajer termotivasi untuk mengambil tindakan-tindakan jangka pendek yang mungkin tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang perusahaan. Target laba yang dapat dicapai adalah salah satu cara untuk meminimalkan tindakan yang disfungsional ini.
2. Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk terlibat dalam manipulasi data untuk memenuhi anggaran.
3. Jika anggaran laba unit bisnis mencerminkan target yang dapat dicapai, manajemen senior pada akhirnya dapat mengungkapkan target laba ke analisis sekuritas, pemegang saham dan pihak-pihak eksternal lainnya dengan perkiraan yang wajar bahwa hal tersebut adalah benar.
4. Anggaran laba yang sulit dicapai biasanya mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis. Hal ini dapat mengarah pada komitmen yang berlebihan atas sumber daya guna mempersiapkan diri untuk aktivitas penjualan yang lebih tinggi.
5. Ketika manajer unit bisnis mampu mencapai dan melebihkan target mereka, ada suasana kemenangan dan sikap positif dalam perusahaan.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulakan bahwa alkasan manajer senior menyetujui anggaran karena manajer termotivasi untuk mengambil tindakan-tindakan jangka pendek jika target anggaran terlampau sulit, manajemen senior pada akhirnya dapat mengungkapkan target laba jika target dapat dicapai, anggaran laba mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis, dan ada

suasana kemenangan dan sikap positif dalam perusahaan jika manajer mencapai dan melebihi target anggaran.

2.1.3.3 Indikator Penekanan Anggaran

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai penekanan anggaran, maka dapat ditentukan indikator penekanan anggaran, yaitu : Meningkatkan kinerja dengan 2 cara, yaitu : meningkatkan *performance* sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi dari pada yang telah dianggarakan dan melonggarkan anggaran pada saat penyusunan anggaran, maka manajer pusat pertanggungjawaban atau manajer tingkat bawah dikatakan melakukan upaya menciptakan *slack* (I Ketut Sujana; 2009:355).

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa indikator penekanan anggaran adalah meningkatkan kinerja dengan cara *performance* dan melonggarkan anggaran.

2.1.4 Senjangan Anggaran

2.1.4.1 Pengertian Senjangan Anggaran

Anthony dan Govindarajan (2003:20), *budgetary slack* sebagai perbedaan jumlah anggaran yang di ajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Lebih lanjut dijelaskan bahwa bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikan biaya dibandingkan dengan estimasi trebaik yang diajukan , sehingga target akan mudah dicapai.

A.Ikhsan dan M. Ishak (2005:176), *slack* anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperuntukan bagi tugas tersebut. Lebih lanjut disampaikan bahwa *slack* diciptakan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran yaitu suatu tindakan bagian dalam menyusun anggaran cenderung menurunkan tingkat penjualan dari biaya yang seharusnya dicapai, sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai.

2.1.4.2 Tiga alasan utama manajer melakukan Senjangan Anggaran

Di dalam suatu perusahaaan/ instansi pemerintah didalam menyusun anggaran, kadang-kadang manajer secara sengaja melakukan senjangan anggaran. Berikut beberapa alasan manajer melakukan senjangan anggaran, (Hilton dalam Falikhatun; 2007:208), yaitu:

a. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya.
b. *Budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya.
c. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan mengapa manajer melakukan senjangan anggaran, yaitu untuk pencapaian target anggaran sehingga dimata atasan terlihat bagus, mengatasi kondisi yang tidak pasti dan rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

2.1.4.3 Indikator Senjangan Anggaran

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai senjangan anggaran, maka dapat ditentukan indikator senjangan anggaran. Menurut Anthony dan Govindarajan (2006) indikator senjangan anggaran, yaitu:

a. Jumlah anggaran yang diajukan kepada pusat.

b. Estimasi terbaik yang diajukan oleh pusat.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa indikator dari senjangan anggaran adalah jumlah anggaran yang diajukan kepada pusat dengan perbandingan estimasi terbaik yang diajukan oleh pusat.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Selanjutnya untuk mendukung penelitian ini dapat disajikan penelian terdahulu agar dapat membedakan keorijinalitasan penelitian ini.

Tabel 2.1
Penelitian terdahulu

No	Nama Penulis, Sumber, Tahun, Asal Universitas	Judul	Variabel			Hasil Penelitian
			x	Y	z	
1.	*The Accounting Review Vol. 68*	*THE EFFECT OF*	X_1= *Budget*	Y_1= *Budgetar*	-	*However, the link between participation*

	No. 2 April 1993 PP. 400-410 ISSN: 00014826 Alan S. Dunk University of Western Sydney, Nepean	*BUDGET EMPHASIS AND INFORMATION ASYMMETRY ON THE RELATION BETWEEN BUDGETARY PARTISIPATION AND SLACK*	*Emphasis* X_2= *Information Asymmetry*	*y Partisipation* Y_2= *Slack*		*and slack is equivocal, since Cammann (1976), Merchant (1985a), and Onsi (1973) provide evidence that participation may lead to a reduction in slack, which can be attributed to the positive communication between managers so that subordinates feel less pressure to create slack. When participation, budget emphasis, and information asymmetry are high (low), slack will be high (low).*
2.	Jurnal Ichsan Gorontalo Volume 2, No. 1 Februari-April 2007 ISSN : 1907-5324 Susi Ardiani Staff Pengajar Politeknik Negeri Sriwijaya Bukit Besar Palembang	BUDGETARY PARTICIPATION AND BUDGETARY SLACK	X_1= Budgetary Participation X_2= Budgetary Slack	-	-	manajer mampu mempengaruhi hasil dan proses penganggaran untuk dapat menciptakan kesenjangan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi kesenjangan anggaran.
3.	Jurnal Akuntansi & Keuangan ISSN 1411-6510 Volume 6 No. 2 September 2007 Falikatun Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta	PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP *BUDGETARY SLACK* DENGAN VARIABEL PEMODERASI KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN KOHEVISITAS KELOMPOK	X_1= Partisipasi Penganggaran	Y_1= *Budgetary Slack* Y_2= Ketidak Pastian Lingkungan & Kohevisitas Kelompok (variabel pemoderasi)	-	Partisipasi Penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *Budgetary Slack.*
4.	Jurnal Sarathi Vol. 16 No. 3 Oktober 2008 ISSN 0852-7741 I Ketut Sujana	PENGARUH PASRTISIPASI PENGANGGARAN,	X_1= Partisipasi Penganggaran	Y_1= *Slack* Anggaran	-	Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, dan komitmen organisasi secara parsial

	Fakultas Ekonomi Unud	PENEKANAN ANGGARAN, ASIMETRI INFORMASI DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *SLACK* ANGGARAN PADA BANK PERKREDITAN (BPR) DI KABUPATEN GIANYAR	X_2= Penekanan Anggaran X_3= Asimetri Informasi X_4= Komitmen Organisasi			berpengaruh signifikan terhadap slack anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Gianyar.
5.	Jurnal Akuntansi & Keuangan Volume 7 No. 2 Nopember 2005 Belianus Patria Latuheru Staf Pengajar Fakultas Ekonomi-Universitas Kristen Indonesia Maluku	PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING (STUDI EMPIRIS PADA KAWASAN INDUSTRI MALUKU)	X_1= Partisipasi Anggaran	Y_1= Senjangan Anggaran Y_2= Komitmen Organisasi (variabel moderating)	-	Komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan menunjukan adanya pengaruh yang signifikan.
6.	Jurnal Formas ISSN 1978-8452 Volume 2 No. 4 Juni 2009 Jaqueline Tangkau Staf Pengajar FakultasEkonomi Universittas Negeri Manado	ANALISIS PENGARUH KOMITMEN ORGANISASIONAL DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA	X_1= Komitmen Organisasional X_2= Partisipasi Anggaran	Y_1= Kinerja Manajerial Y_2= Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)	-	Dari hasil penelitian Mulyasari dan pada dimensi EA yang berpengaruh signifikan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi perilaku individu melakukan senjangan anggaran.

		MANAJERIAL DAN SENJANGAN ANGGARAN (*BUDGETARY SLACK*)				
7.	Jurnal Bisnis & Akuntansi Vol. *5.* No. 2, Agustus 2003 FirdausAbdul Rahman Universitas Islam Riau Bambang Supomo Universitas Diponegoro	PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KETERLIBATAN KERJA TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARJABEL MODERATING	X_1= Partisipasi Anggaran X_2= Keterlibatan Kerja	Y_1= Senjangan Anggaran Y_2= Komitmen Organisasi (variabel moderating)	-	Adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
8.	Jurnal Akuntansi dan Bisnis AUDI Vol. 4, No. 1 Januari 2009 Amelia Veronica, Komang Ayu Krisnadewi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana	PENGARUH PASRTISIPASI PENGANGGARAN, PENEKANAN ANGGARAN, KOMITMEN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS TUGAS TERHADAP *SLACK* ANGGARAN PADA BANK PERKREDITAN (BPR) DI KABUPATEN BADUNG	X_1= Partisipasi Penganggaran X_2= Penekanan Anggaran X_3= Komitmen Organisasi X_4= Kompleksitas Tugas	Y_1= *Slack* Anggaran	-	Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan kompleksitas tugas secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung.

2.2 Kerangka Pemikiran

Otonomi daerah yang terbentuk melahirkan kesenjangan dalam anggaran daerah, dimana kesenjangan terjadi diantara divisi-divisi yang ada dalam pemerintahan tersebut ataupun antara bawahan dan atasan. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran, keduanya ada saling keterkaitan. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Lalu diajukan variabel penekanan anggaran untuk menyelidiki pengaruh variabel tersebut terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Salah satu dampak negatif dari partisipasi penganggaran adalah senjangan anggaran. Manajer dalam suatu perusahaan/ instansi melakukan senjangan anggaran untuk tujuan tertentu. Senjangan anggaran merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Selain itu, senjangan anggaran juga didefinisikan sebagai perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalah gunakan maka akan menimbulkan *slack*. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. *Budgetary Slack* mencerminkan adanya perbedaan antara jumlah anggaran yang sengaja disusun oleh manajer dengan

jumlah estimasi terbaik perusahaan. Anggaran yang menjadi tolok ukur kinerja dalam suatu perusahaan/ instansi merupakan penekanan anggaran. Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sangsi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para manajer yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan.

Hasil penelitian Alan S. Dunk (1993) menyatakan bahwa *however, the link between participation and slack is equivocal, since Cammann (1976), Merchant (1985a), and Onsi (1973) provide evidence that participation may lead to a reduction in slack, which can be attributed to the positive communication between managers so that subordinates feel less pressure to create slack. When participation, budget emphasis, and information asymmetry are high (low), slack will be high (low).*

Hasil penelitian Susi Ardiani (2007:555) menyatakan bahwa manajer mampu mempengaruhi hasil dan proses penganggaran untuk dapat menciptakan kesenjangan anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian Falikatun (2007:212) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *Budgetary Slack.*

Hasil penelitian I Ketut Sujana (2009:360) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, dan komitmen organisasi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap slack anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Gianyar.

Hasil penelitian Belianus Patria Latuheru (2005:125) menyatakan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan menunjukan adanya pengaruh yang signifikan.

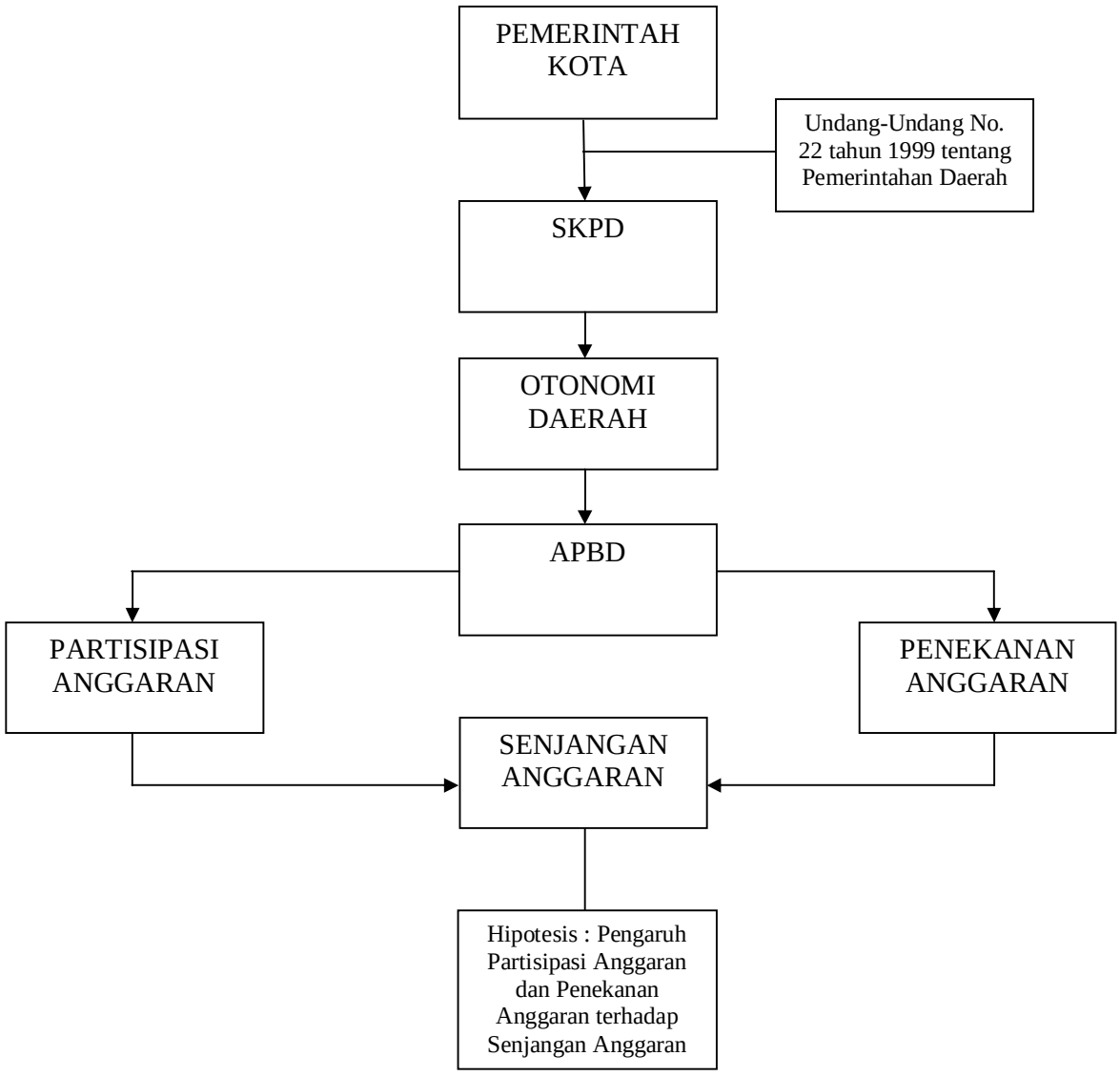
Hasil penelitian Jaqueline Tangkau (2009:298) menyatakan bahwa dari hasil penelitian Mulyasari dan pada dimensi EA yang berpengaruh signifikan berinteraksi dengan partisipasi anggaran dalam mempengaruhi perilaku individu melakukan senjangan anggaran.

Hasil penelitian Firdaus Abdul Rahman (2003:141) menyatakan bahwa adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian Amelia Veronica dan Komang Ayu Krisnadewi (2009:24) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan kompleksitas tugas secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung.

Proses penyusunan anggaran dalam suatu organisasi melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Perilaku para penyusun anggaran ini berbeda-beda sebagai akibat karakter manusia yang

kompleks. Oleh karena itu, partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Dalam suatu organisasi, seringkali anggaran digunakan sebagai tolok ukur kinerja manajemen. Penekanan anggaran seperti ini dapat berpengaruh terhadap *slack* yang dilakukan bawahan. Umumnya apabila bawahan meyakini pemberian *reward* atau *punishment* perusahaan didasarkan pada pencapaian target anggaran, maka akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dalam anggarannya melalui proses partisipasi. Alasan utama yang mendasari penciptaan *slack* ini adalah untuk meningkatkan prospek kompensasi.



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.2.1 Partisipasi Anggaran dengan Penekanan Anggaran

Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan *budget* emphasis, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell, 1982).

Penyusunan anggaran yang baik memerlukan partisipasi dari anggota organisasi. Anggaran disusun oleh manajemen untuk jangka waktu satu tahun, membawa perusahaan ke kondisi tertentu yang diinginkan dengan sumber daya tertentu yang diperhitungkan. Partisipasi penganggaran merupakan proses di mana individu-individu, baik atasan maupun bawahan, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran. Dalam menyusun anggaran, manajer cenderung membuat anggaran yang terlalu ketat atau terlalu longgar. Tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan manajer ketika menyusun anggaran. Penetapan anggaran yang terlalu ketat merupakan tantangan bagi manajer yang agresif dan kreatif, sedangkan anggaran yang terlalu longgar merupakan kesempatan bagi manajer yang ingin menimbulkan suasana di mana manajer tersebut akan mencapai anggarannya dan akhirnya akan dapat mengurangi risiko yang harus dicapai (I Ketut Sujana ; 2009).

2.2.2 Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran

Partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran akan menimbulkan inisiatif bagi mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan, dan rasa memiliki sehingga kerjasama diantara anggota dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat. Namun, bila partisipasi anggaran tidak dilaksanakan dengan baik akan mendorong bawahan melakukan senjangan atau *slack* (Utomo dalam Ompusunggu dan Bawono; 2006:2).

Keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujual atau *goal congruence* (Abdul

Rahman dan Supomo; 2003: 131). Namun, sebaliknya bawahan menciptakan *slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan mempermudah pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *slack*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *slack* dalam anggarannya (Falikhatun; 2007:209).

2.2.3 Penekanan Anggaran dengan Senjangan Anggaran

Budget emphasis merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sangsi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para manajer yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan (Merchant dan Manzoni, 1989). Dalam keadaaan seperti ini paa manajer akan mencari cara untuk melindungi diri dari risiko tidak tercapainya target anggaran (Lukka, 1988; Onsi, 1973; Schiff dan Lewin, 1970). Salah satu cara perlindungan diri tersebut adalah dengan menciptakan *slack* anggaran. Parker Ethal menyatakan bahwa jika kinerja seorang manajer dinilai berdasarkan anggaran yang sudah berjalan, maka para manajer

akan memastikan anggarannya berada dalam tingkat yang mudah dicapai, salah satu caranya adalah dengan memasukkan *slack* dalam anggarannya.

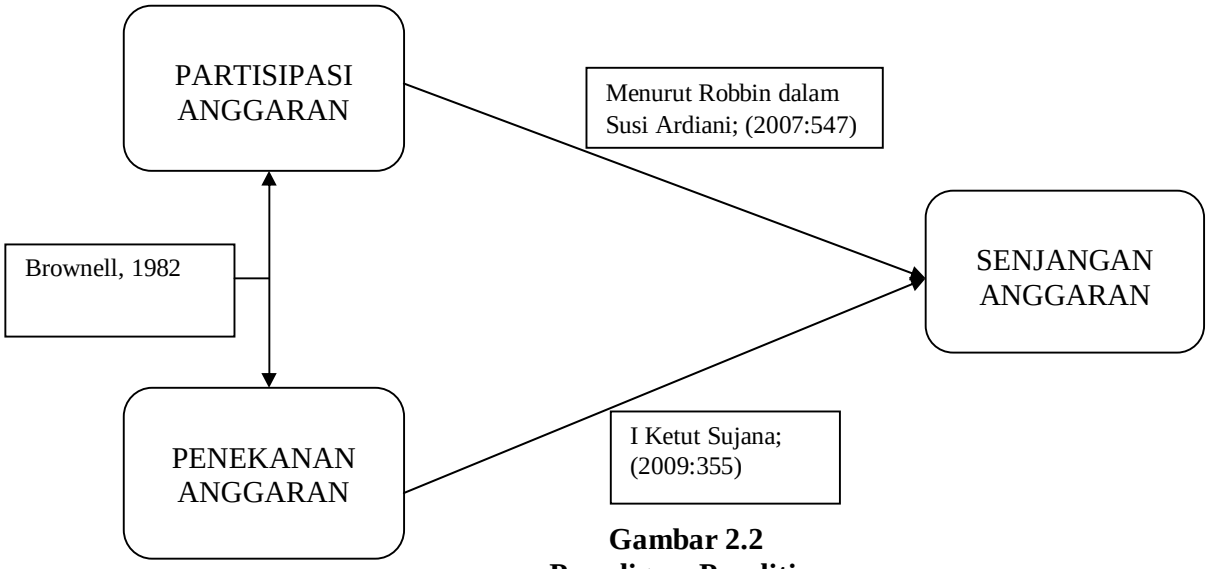
2.2.4 Partisipasi Anggaran dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan kewenangan kepada para manajer pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Kewenangan ini memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangan yang mereka peroleh dengan mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi. Para manajer cenderung akan menganggarkan pendapatan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi. Penyalahgunaan ini dapat dilakukan dengan pembuatan *budgetary slack* atau senjangan anggaran. Merchant, Lukka, dan Young dalam Erawati (2006:26) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai pengungkapan yang dimasukkan dalam anggaran yang memungkinkan untuk dicapai. Dengan melakukan *slack*, kinerja manajer perusahaan akan terlihat baik karena jumlah yang dianggarkan mudah dicapai.

Penekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan *budgetary slack* dengan argumentasi untuk meningkatkan kompensasi. *Budget emphasis* adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Pengukuran kinerja berdasarkan anggaran yang telah disusun membuat bawahan akan berusaha memperoleh *variance* yang menguntungkan dengan menciptakan *slack*, antara

lain dengan merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya pada saat penyusunan anggaran. Jika bawahan meyakini penghargaan (*reward*) yang diberikan tergantung pada pencapaian target dalam anggaran, bawahan akan mencoba membangun *slack* dalam anggarannya (I Ketut Sujana; 2009). Partisipasi memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dan bawahan sehingga dapat mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran (Latuheru; 2005:119).

Hubungan-hubungan antar variabel dapat dilihat dalam paradigma penelitian sebagai berikut :



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Uma Sekaran (2006:135), hipotesis adalah hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji.

Hipotesis merupakan kesimpulan sementara yang dirumuskan untuk sementara diterima untuk diuji kebenarannya, yang menjelaskan kenyataan-kenyataan, peristiwa-peristiwa, kondisi-kondisi yang perlu diperhatikan untuk membimbing penelitian lebih lanjut.

Berdasarkan pada masalah penelitian, kajian pustaka dan kerangka pemikiran dapat disusun hipotesis seperti dibawah ini:

1. Partisipasi Anggaran dalam penyusunan anggaran di Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Kota Bandung sudah berjalan dengan baik.
2. Penekanan Anggaran dalam penyusunan anggaran di Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Kota Bandung sudah berjalan dengan baik.
3. Senjangan Anggaran dalam penyusunan anggaran di Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Kota Bandung sudah sesuai dengan pagu indikatif.
4. Partisipasi Anggaran dan Penekanan Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran secara simultan dan parsial.