

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Anggaran

2.1.1.1 Definisi Anggaran

Manajemen dalam pengelolaan perusahaan terlebih dahulu menetapkan tujuan dan sasaran, kemudian membuat rencana kegiatan untuk mencapai tujuan dan sasaran tersebut. Rencana yang disusun secara kuantitatif umumnya dituangkan dalam bentuk anggaran. Anggaran merupakan alat manajemen yang sangat penting untuk mengkomunikasikan rencana-rencana manajemen di dalam suatu organisasi, mengalokasikan sumber daya dan mengkoordinasi aktivitas.

Menurut Mulyadi (2010:488) definisi anggaran adalah sebagai berikut:

“Anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.”

Menurut Gunawan Adisaputro (2010:6) definisi anggaran adalah sebagai berikut:

“Anggaran adalah suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggungjawab manajemen di dalam perencanaan, kondisi dan pengawasan.”

M. Nafarin (2012:19) mendefinisikan anggaran sebagai berikut:

“Anggaran adalah rencana tertulis mengenai kegiatan organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang.”

Definisi lain mengenai anggaran dikemukakan oleh Ronald (2008:348) dalam Elfi Rahmiati (2013) yang menyatakan bahwa: “*A budget is a detailed plan, expressed in quantitative terms, that specifies how resources will be acquired and used during a specified period of time*”. Dengan demikian, dapat diartikan bahwa anggaran merupakan suatu rencana kuantitatif yang berisi rancangan bagaimana sumber daya diperoleh dan digunakan selama periode waktu tertentu.

Menurut Catur Sasongko (2010:2) ada beberapa hal yang terkait dengan anggaran yaitu sebagai berikut:

1. “Anggaran adalah rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam satu periode yang tertuang secara kuantitatif. Informasi yang dapat diperoleh dari anggaran diantaranya jumlah produk dan harga jualnya untuk tahun depan.
2. “Anggaran membantu manajemen dalam melakukan koordinasi dan penerapannya dalam upaya memperoleh tujuan yang tertuang di dalam anggaran. Anggaran memberikan anggaran kepada manajemen tentang sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan untuk melaksanakan kegiatan yang telah ditentukan dalam anggaran. Kemudian, anggaran juga menjelaskan

koordinasi antarbagian dalam perusahaan sehingga tujuan bersama perusahaan dapat tercapai”

Dari beberapa definisi tentang anggaran tersebut, maka anggaran dapat disimpulkan sebagai suatu perencanaan aktivitas jangka pendek secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter dan satuan ukuran lain untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber daya organisasi sebagai alat manajemen untuk perencanaan, pengendalian serta penilaian kinerja manajemen dalam upaya mencapai tujuan organisasi.

2.1.1.2 Unsur-unsur Anggaran

Dalam anggaran terdapat unsur-unsur yang melekat padanya. Menurut Gitosudarmo dan Najmudin (2003:3-4) dalam Yohanes Andri (2012) unsur-unsur yang melekat pada anggaran adalah sebagai berikut:

1. “Rencana
2. Meliputi seluruh kegiatan Perusahaan
3. Dinyatakan dalam satuan moneter
4. Menyangkut waktu yang akan datang.”

Unsur-unsur yang melekat pada anggaran tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Rencana

Merupakan suatu penentuan terlebih dahulu atau penentuan di muka, tentang suatu aktivitas atau kegiatan yang dilakukan di waktu yang akan datang alasan yang mendorong untuk menyusun rencana, antara lain:

- a. Waktu yang akan datang penuh ketidakpastian
- b. Waktu yang akan datang penuh dengan berbagai alternatif
- c. rencana sebagai pedoman, alat koordinasi dan pengawasan.

2. Meliputi seluruh kegiatan perusahaan

Anggaran mencakup semua kegiatan yang akan dilakukan oleh semua bagian yang ada dalam perusahaan, seperti kegiatan dibidang produksi, pemasaran, keuangan, personalia dan administrasi umum.

3. Dinyatakan dalam satuan moneter

Anggaran dinyatakan dalam satuan yang dapat dengan mudah diterapkan pada berbagai kegiatan perusahaan yang beraneka ragam, yaitu satuan keuangan. Namun, sebelum dinyatakan dalam satuan keuangan pada setiap bagian aktivitas yang ada diukur dengan satuan sendiri yang sesuai. Misalnya, pembelian material diukur dengan satuan kg, perencanaan tenaga kerja diukur dengan Jam Kerja Langsung (JKL), pemeliharaan mesin diukur dengan Jam Kerja Mesin (JKM), dan lain-lain. Setelah itu baru dinyatakan dengan satuan keuangan.

4. Menyangkut waktu yang akan datang

Anggaran disusun dan berlaku untuk periode yang akan datang. Periode anggaran yang lazim digunakan adalah dalam jangka panjang atau jangka pendek.

Dengan demikian, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu konsep yang mengandung unsur perencanaan dalam menentukan kegiatan dimasa depan yang mencakup keseluruhan aktivitas operasional perusahaan dimana perencanaan tersebut dinyatakan dalam satuan keuangan dan menyangkut waktu yang akan datang.

2.1.1.3 Karakteristik Anggaran

Menurut Dedi Ismatullah (2010:16) anggaran mempunyai karakteristik secara umum sebagai berikut:

1. “Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang yang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.”

Menurut Dedi Ismatullah (2010:16) selain karakteristik secara umum di atas terdapat juga karakteristik anggaran yang baik yaitu:

1. “Anggaran disusun berdasarkan program.

2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan alat pengendalian.”

Dari definisi di atas penulis menyimpulkan bahwa karakteristik anggaran tidak lebih dari sekedar perkiraan, yang setiap manajer tidak memiliki komitmen untuk mencapai sasaran anggaran, tetapi dalam situasi penyusunan anggaran manajer menengah dan bawah sebagai penyusun anggaran tidak akan memiliki persepsi yang jelas mengenai sasaran anggaran dan menerima alokasi sumber daya yang menurut persepsi mereka tidak memadai untuk mencapai sasaran anggaran.

2.1.1.4 Fungsi Anggaran

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

1. “Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja.
2. Anggaran berfungsi sebagai alat koordinasi kerja.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat pengawasan kerja.”

Tiga fungsi anggaran menurut M. Munandar (2010:10) tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Sebagai Pedoman Kerja

Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja dan memberikan target-target yang harus dicapai oleh kegiatan atau aktivitas perusahaan di waktu yang akan datang.

2. Sebagai Alat Pengkoordinasian Kerja

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja agar semua bagian-bagian yang terdapat di dalam perusahaan dapat saling menunjang, bekerja sama dengan baik untuk menuju ke sasaran yang telah ditetapkan. Dengan demikian kelancaran perusahaan akan lebih terjamin.

3. Sebagai Alat Pengawasan Kerja

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

2.1.1.5 Manfaat Anggaran

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

1. “Semua kegiatan dapat mengarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
3. Dapat memotivasi pegawai.
4. menimbulkan tanggung jawab tertentu pada karyawan.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu
6. Sumber daya (tenaga kerja, peralatan dan dana) dapat dimanfaatkan seefisien mungkin
7. Alat pendidikan bagi para manajer.”

Deddi Nordiawan (2012:15) menguraikan beberapa manfaat penyusunan anggaran di dalam suatu organisasi, diantaranya:

1. “Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi) yang satu dengan departemen (divisi) lainnya dalam organisasi maupun dengan manajemen puncak.
2. Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.
3. Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarah manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan lemah. Hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil.
4. Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif, dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.
5. Anggaran sebagai alat pengawasan yang baik, jika perusahaan sedang menyelesaikan pelaksanaan kegiatan dengan anggaran yang telah ditetapkan dalam perusahaan.”

Menurut Gunawan Adisaputro dan Marwan Asri (2010:20-21) penyusunan anggaran secara cermat dan baik akan mendatangkan manfaat-manfaat bagi perusahaan, yaitu:

1. “Anggaran sebagai alat penaksir yaitu alat perencanaan.
2. Anggaran sebagai plafon dan sekaligus alat pengatur otorisasi pengeluaran dana atau kas.
3. Anggaran sebagai alat penilai efisiensi yaitu anggaran dapat disesuaikan dengan tingkat kegiatan yang sebenarnya tanpa perlu khawatir bahwa pengubahannya akan bersifat berlebihan ataupun terlalu minim.”

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

2.1.1.6 Tujuan Anggaran

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

1. “Untuk menyatakan harapan sasaran perusahaan secara jelas dan formal, sehingga bisa menghindari kerancuan dan memberikan arah terhadap apa yang hendak dicapai manajemen.
2. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.

3. Untuk menyediakan rencana terinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan.
4. Untuk mengkoordinasi cara atau metode yang akan ditempuh dalam rangka memaksimalkan sumber daya.
5. Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi.”

Menurut M. Nafarin (2012:19) anggaran disusun dengan tujuan sebagai berikut:

1. “Untuk menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.
2. Untuk merasionalkan sumber dana investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
3. Untuk menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.
4. Untuk merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat mempermudah pengawasan.
5. Untuk mengkomunikasikan harapan manajemen kepada pihak-pihak yang terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung dan dilaksanakan.
6. Untuk menyediakan alat pengukur dan mengendalikan kinerja individu dan kelompok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi.

Berdasarkan definisi di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa tujuan anggaran adalah untuk memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. Menyediakan rencana rinci mengenai aktivitas dengan maksud mengurangi ketidakpastian dan memberikan pengarahan yang jelas bagi individu dan kelompok dalam upaya mencapai tujuan perusahaan. Dalam menyusun anggaran perlu banyak diperhatikan hal-hal yang dapat membantu dalam kelancaran penyusunan anggaran tersebut, sehingga memberi kemudahan bagi manajer dalam

melaksanakan kegiatan perusahaan dan sesuai apa yang telah disusun sehingga tujuan penyusunan anggaran akan tercapai secara efektif dan efisien.

2.1.1.7 Keunggulan dan Kelemahan Anggaran

Pada saat ini anggaran mempunyai peran yang sangat penting bagi sebuah organisasi. Anggaran mempunyai banyak keunggulan yang berguna bagi pencapaian suatu organisasi seperti diuraikan oleh Tendi Haruman dan Sri Rahayu (2007:7), yaitu:

1. “Hasil yang diharapkan dari suatu rencana tertentu diproyeksikan sebelum rencana tersebut dilaksanakan. Bagi manajemen, hasil proyeksi ini menciptakan peluang untuk memilih rencana yang paling menguntungkan untuk dilaksanakan.
2. Dalam menyusun anggaran, diperlukan analisis yang sangat teliti terhadap setiap tindakan yang akan dilakukan. Analisis ini sangat bermanfaat bagi manajemen sekalipun ada pilihan untuk tidak melanjutkan keputusan tersebut.
3. Anggaran merupakan penelitian untuk kerja sehingga dapat dijadikan patokan untuk menilai baik buruknya suatu hasil yang diperoleh.
4. Anggaran memerlukan adanya dukungan organisasi yang baik sehingga setiap manajer mengetahui kekuasaan, kewenangan dan kewajibannya. Anggaran sekaligus berfungsi sebagai alat pengendalian pola kerja karyawan dalam melakukan suatu kegiatan.
5. Mengingat setiap manajer atau penyedia dilibatkan dalam penyusunan anggaran, maka memungkinkan terciptanya perasaan ikut berperan serta (*sense of participation*).”

Selain memiliki banyak keunggulan, anggaran juga memiliki beberapa kelemahan. Menurut M. Nafarin (2012:28) beberapa kelemahan yang muncul dari suatu anggaran adalah sebagai berikut:

1. “Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan asumsi, sehingga mengandung unsur ketidakpastian.
2. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang, dan tenaga yang tidak sedikit, sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.
3. Pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat menggerutu dan menentang, sehingga pelaksanaan anggaran dapat menjadi kurang efektif.”

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

2.1.1.8 Aspek Perilaku dalam Anggaran

Aspek perilaku dalam anggaran menurut Ikhsan (2010:163) yaitu:

“Aspek perilaku dalam penganggaran menggambarkan perilaku manusia yang terlibat dalam proses penyiapan anggaran dan perilaku manusia yang mencoba hidup dengan anggaran. Perilaku yang positif dapat berupa peningkatan kerja manajer karena termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja mereka. Sedangkan, perilaku negatif yang mungkin timbul sebagai akibat dari penganggaran dapat memicu terjadinya berbagai konsekuensi disfungsional, seperti:

1. Rasa tidak percaya.
2. Resistensi
3. Konflik internal
4. Efek samping lain yang tidak diinginkan.”

Berbagai kondisi disfungsional akibat aspek perilaku negatif dalam penganggaran tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Rasa tidak percaya

Suatu anggaran terdiri atas seperangkat tujuan-tujuan tertentu. Walaupun anggaran tersebut dapat disesuaikan untuk kejadian-kejadian yang tidak diantisipasi, anggaran menampilkan kesan infleksibilitas. Anggaran merupakan suatu sumber tekanan yang dapat menimbulkan rasa tidak percaya, rasa permusuhan, dan mengarah pada kinerja yang menurun.

2. Resistensi

Literatur dalam bidang sosial, dan perilaku organisasi telah menggambarkan fenomena dari resistensi karyawan untuk berubah. Banyak orang menjadi terbiasa dengan cara-cara tertentu untuk memandang kejadian, serta tidak tertarik untuk berubah. Alasan lain dari resistensi anggaran adalah bahwa proses anggaran memerlukan waktu dan perhatian yang besar. Manajer atau penyedia mungkin merasa terlalu terbebani dengan adanya permintaan yang ekstensif atas waktu mereka dan tanggung jawab rutin mereka. Oleh karena itu, mereka tidak ingin untuk terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

3. Konflik internal

Konflik internal menciptakan suatu lingkungan kerja yang kompetitif dan bermusuhan. Konflik dapat menyebabkan orang berfokus pada kebutuhan departemennya sendiri secara eksklusif daripada kebutuhan organisasi secara

total. Situasi ini menyebabkan keselarasan tujuan menjadi lebih sulit, bahkan mustahil untuk dicapai. Hal tersebut menimbulkan kebencian kepada manajemen dan juga anggaran.

4. Efek samping lain yang tidak diinginkan

Efek lain yang tidak diinginkan salah satunya adalah anggaran seringkali dipandang sebagai alat tekanan manajerial. Sehingga, bawahan seringkali melakukan berbagai tindakan disfungsional, yaitu dengan memasukkan faktor *slack* dalam target anggaran mudah dicapai.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa aspek perilaku individu memegang peranan yang sangat penting dalam proses penyusunan anggaran. Perilaku positif dari pembuat anggaran dapat mendorong terbentuknya anggaran yang baik, sedangkan perilaku negatif dapat menyebabkan anggaran menjadi tidak efektif. Oleh karena itu, pada saat penganggaran diperlukan *sense of participation* dalam setiap individu pembuat anggaran.

2.1.1.9 Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran

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

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

Dalam metode otoriter atau *top down*, anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan harus dilaksanakan bawahan tanpa keterlibatan bawahan dalam penyusunannya. Bawahan tidak diminta keikutsertaannya dalam menyusun anggaran. Metode ini ada baiknya jika karyawan tidak mampu menyusun anggaran atau dianggap akan terlalu lama dan tidak tepat jika diserahkan kepada bawahan. Hal ini bisa terjadi dalam perusahaan yang karyawannya tidak memiliki keahlian cukup untuk menyusun suatu anggaran. Atasan bisa saja menggunakan konsultan atau tim khusus untuk menyusunnya.

Berdasarkan metode demokrasi atau *bottom up*, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai ke atasan. Bawahan diberikan wewenang untuk menyusun anggaran yang akan dibuat. Metode ini tepat digunakan jika karyawan sudah memiliki kemampuan dalam menyusun anggaran dan tidak dikhawatirkan akan membutuhkan proses yang lama.

Menurut metode campuran, perusahaan menyusun anggaran dengan memulainya dari atasan kemudian dilengkapi oleh karyawan atau bawahan. Jadi, ada pedoman terlebih dahulu dari atasan atau pimpinan kemudian dijabarkan oleh bawahan sesuai dengan arahan dari atasan. Metode ini agak lambat prosesnya tetapi dapat mengajak bawahan untuk beradaptasi dan bertanggung jawab.

2.1.2 Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak, dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap organisasi. Oleh karena itu, partisipasi anggaran yang baik adalah melibatkan atasan dan bawahan di dalam organisasi agar tidak terjadi partisipasi semu.

2.1.2.1 Definisi Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh kedua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama komitmen anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran (Mulyadi, 2001:513) dalam Reno Pratama (2013:4). Keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran ini disebut sebagai penganggaran partisipatif.

Definisi partisipasi anggaran menurut Hansen dan Mowen yang dialibahasakan oleh Denny Arnos (2009:448) adalah:

“Partisipasi anggaran adalah suatu keadaan yang memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran bukan hanya membebankan anggaran kepada manajer tingkat bawah.”

Partisipasi penyusunan anggaran menurut Ida Bagus (2010:19) adalah sebagai berikut:

“Proses pengambilan keputusan bersama dalam penyusunan anggaran oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya, dengan kata lain pekerja dan manajer tingkat bawah memiliki suara dalam prosesnya.”

Menurut Brownell (1982) dalam Falikhatun (2007) partisipasi anggaran adalah sebagai berikut:

“Proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut. Partisipasi penganggaran memberikan kesempatan para manajer bawah dan menengah untuk melakukan senjangan demi kepentingan pribadinya.”

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan pemenuhan kebutuhan akan harga diri dan aktualisasi diri para anggota organisasi. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. dengan kata lain, pekerja dan manajer

tingkat bawah memiliki suara dalam proses manajemen (Ikhsan dan Ida Bagus, 2010).

Partisipasi anggaran dilandasi oleh beberapa faktor yang dianggap memiliki kelebihan apabila dibandingkan dengan metode penyusunan anggaran lainnya. Hilton, Maher dan Selto (2008:626-627) dalam Yohanes Andri (2012) menjelaskan bahwa:

“Most people will perform better and make greater attempts to achieve a goal if they have been consulted in setting that goal. The idea of participative budgeting is involve employees throughout an organization in the budgetary process. Such participarion can give employees the feeling that is our budget rather than the all-too-common feeling that this is the budget you imposed on us.”

Gagasan utama partisipasi anggaran adalah keterlibatan bawahan diseluruh unit organisasi atau pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran. Pada umumnya, bawahan atau manajer pusat pertanggungjawaban akan tampil lebih baik dan berupaya keras untuk mencapai target anggaran apabila sebelumnya mereka dilibatkan dalam proses penetapan anggaran tersebut. Partisipasi anggaran memberikan keyakinan bagi bawahan bahwa yang menjadi target perusahaan merupakan anggaran yang mereka susun sehingga harus dilaksanakan dan dicapai dengan baik, bukan anggaran yang dipaksakan oleh atasan kepada mereka.

Berdasarkan uraian-uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan berbagai pihak yang berkepentingan dengan

anggaran untuk bersama-sama mengambil peran guna menentukan dan mencapai anggaran yang merupakan suatu cerminan tujuan organisasi.

2.1.2.2 Keunggulan Partisipasi Anggaran

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

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

Menurut Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh Harry Slamet (2007:391) partisipasi anggaran mempunyai dampak positif, sebagai berikut:

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

Keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan komitmen pribadi yang lebih tinggi untuk mencapai tujuan organisasi. Bawahan dapat memiliki pemahaman yang jelas tentang pekerjaan mereka melalui interaksi dengan atasan selama tahap pengkajian dan persetujuan sehingga dapat menghasilkan pertukaran informasi yang efektif dalam menciptakan standar target yang akan diraih.

Menurut Siegel dan Marconi dalam falikhatun (2007:211) partisipasi anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimiliki kepada atasannya sehingga atasan dapat memilih keputusan terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran akan meningkatkan moral dan inisiatif yang lebih besar diseluruh level manajemen sehingga para manajer tingkat bawah akan lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran.

Partisipasi anggaran memungkinkan terjadinya transfer informasi baik dari bawahan ke atasan maupun sebaliknya. Transfer informasi ini memiliki dua keuntungan, yaitu atasan dapat mengembangkan strategi dengan lebih baik yang dapat disampaikan kepada bawahan sehingga kinerja akan meningkat serta atasan dapat memperoleh tingkat anggaran yang lebih baik atau sesuai bagi organisasi karena atasan memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi (Murray dan Christine dan Agustina, 2010:103).

Berdasarkan beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki peran yang sangat penting untuk menaikkan kinerja perusahaan

serta dapat menghasilkan keputusan dengan kualitas yang tinggi. Setiap anggota dalam sebuah organisasi diberikan tanggung jawab terhadap keputusan yang dihasilkan bersama. Keputusan yang dihasilkan bersama tersebut akan menimbulkan komitmen yang kuat terhadap pencapaian tujuan perusahaan dan akhirnya mampu menaikkan kinerja.

2.1.2.3 Kelemahan Partisipasi Anggaran

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

1. “Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah, sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.
2. *Slack* anggaran, adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.
3. *Pseudoparticipation*, atau partisipasi semu yang mempunyai arti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam penyusunan anggarannya padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bawahan terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan diterapkan karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka.”

Kelemahan pertama partisipasi anggaran terjadi ketika bagian manajer cenderung untuk menetapkan anggaran terlalu tinggi atau terlalu rendah karena merasa bahwa tujuan anggaran merupakan tujuan manajer itu sendiri. Kesalahan ini dapat menurunkan tingkat kinerja manajer yang bersangkutan. Manajer akan

kehilangan ketertarikan dan kinerjanya akan menurun jika tujuan yang ditetapkan terlalu mudah untuk dicapai. Dalam hal ini, tantangan penting untuk individu-individu yang agresif dan kreatif.

Kelemahan kedua dari partisipasi anggaran yaitu bersikap ceroboh dalam penganggaran. Kecerobohan ini terjadi ketika seorang manajer dengan sengaja menilai pendapatan terlalu rendah atau menilai biaya terlalu tinggi. Hal ini dilakukan agar manajer mudah mencapai anggaran dengan mengurangi resiko yang harus dicapainya. Kecerobohan dalam penganggaran juga mengikat sumber daya yang mungkin dapat digunakan ditempat lain dengan lebih produktif.

Kelemahan ketiga partisipasi anggaran adalah timbulnya partisipasi semu dari para manajer pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi semu timbul ketika manajemen atas hanya memperoleh penerimaan formal terhadap anggaran dari para manajer subordinatnya dengan tidak mencari input yang sesungguhnya.

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

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

2.1.2.4 Dimensi Partisipasi Anggaran

Soobaroyen (2005) dalam Reno Pratama (2013) mengatakan bahwa dimensi partisipasi anggaran bisa dilihat dari karakteristik partisipasi anggaran yaitu keikutsertaan manajer dan atasan dalam penyusunan anggaran. Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai partisipasi anggaran, karena hal tersebut sangat berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia. Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan oleh Soobaroyen (2005) dalam Reno Pratama (2013) untuk mengukur tingkat senjangan (*slack*) anggaran. Indikator-indikator tersebut adalah:

1. “Keterlibatan dalam pengusulan dan penyusunan anggaran.
2. Pandangan manajer atas kontribusinya terhadap anggaran yang menjadi tanggungjawabnya.
3. Pengaruh manajer dalam penentuan jumlah anggaran final yang menjadi tanggungjawabnya.
4. Kemampuan atasan dalam merevisi anggaran yang disusun atau diusulkan manajer.
5. Frekuensi manajer untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan kepada atasan.
6. Frekuensi atasan meminta pendapat atau usulan manajer ketika menyusun anggaran.”

2.1.3 Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Ada kemungkinan orang akan berusaha untuk menurunkan tergetnya padahal ia sebenarnya mampu mencapai target tersebut. Penurunan target ini merupakan salah satu bentuk *budgetary slack* dengan harapan jika menurunkan target di bawah kemampuan yang sebenarnya maka ia akan mendapatkan penilaian yang bagus atau *reward* karena dia pasti dapat mencapai target di atas rencana. Sistem penilaian prestasi dan *reward system* disalahgunakan untuk kepentingan pribadi atau divisinya. Dalam akuntansi hal ini dikenal dengan "*Window Dressing*" yaitu upaya seseorang untuk mempercantik laporannya dengan menggunakan berbagai cara.

2.1.3.1 Definisi Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) merupakan kendala yang paling sering muncul dalam suatu proses penyusunan anggaran, yang mengakibatkan hilangnya estimasi terbaik dari anggaran itu sendiri yang berpengaruh pada kinerja suatu organisasi. Beberapa definisi menjelaskan tentang senjangan anggaran, seperti yang dikemukakan Siegel (1989) dalam Samad (2009:31) berikut ini:

"Slack is difference between resources that are actually necessary to efficiently complete to task and the larger amount of resource that are earmarked for the task, or in other words slack is budgeting padding."

Pernyataan tersebut dapat diartikan bahwa senjangan anggaran didefinisikan sebagai usaha yang dilakukan oleh manajemen tingkat bawah yang menggunakan anggaran, sehingga anggaran yang diajukan menjadi lebih mudah untuk diwujudkan. Tujuan dari dibuatnya suatu *slack* dalam anggaran pada akhirnya adalah untuk memperlihatkan kinerja dan prestasi yang cukup baik dengan tercapainya dan terpenuhinya target-target yang ditetapkan dalam anggaran, tetapi kenyatannya tidak demikian.

Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh Harry Slamet (2007:85) mengidentifikasi senjangan anggaran (*budgetary slack*) sebagai berikut:

“Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan diestimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan.”

Menurut Suartana (2010:138) mendefinisikan senjangan anggaran (*budgetary slack*) sebagai berikut:

“Senjangan anggaran (*budgetary slack*) dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan diestimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. Senjangan anggaran terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut. Estimasi adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Pihak yang mengetahui adanya senjangan atau tidaknya anggaran adalah pembuatan anggaran itu sendiri.”

Young (1985) dalam Andi Kartika (2010) mendefinisikan senjangan anggaran (*budgetary slack*) sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya.

Dari beberapa definisi tersebut maka dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah suatu *gap* yang dilakukan oleh manajer tingkat bawah dalam penganggaran partisipatif dengan memberikan usulan dan estimasi anggaran yang tidak sesuai dengan kapasitas dan kemampuan yang dimiliki atau tidak sesuai dengan sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan sehingga anggaran menjadi lebih mudah untuk diwujudkan. Senjangan anggaran ini dilakukan oleh manajer tingkat bawah dengan cara merendahkan pendapatan yang bisa dicapai, meninggikan jumlah biaya yang dibutuhkan, ataupun dengan meninggikan masukan yang dibutuhkan untuk menghasilkan jumlah keluaran yang diinginkan.

Manajer tingkat bawah memilih untuk melakukan hal ini dengan maksud untuk membuat *margin of safety* dalam mewujudkan target yang telah ditetapkan. Hal ini dianggap bisa untuk menghilangkan tekanan dalam mewujudkan target anggaran yang biasanya timbul oleh *tight budget*. Hal ini juga memberikan kemudahan dan kepastian yang lebih besar bagi mereka untuk mewujudkan tujuan organisasi dan tujuan pribadinya.

2.1.3.2 Tujuan Senjangan Anggaran

Menurut Ronald Whitton (2005:341) dalam Reno Pratama (2013) terdapat tiga alasan utama terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*):

*“There are three primary reason. **First**, people often perceive that their performance will look better in their supervisor eyes if they can beat his or her budget. **Second**, budgetary slack is often used to cope with uncertainly. A departemental supervisor may feel confident in the cost projections for to cost item. However, the supervisor may also feel that some unforeseen even during the budgetary period could result in unanticipated cost. If some negative even does occur, the supervisor can rise the budgetary slack to absorb the impact of the event and still meet the cost budget. **Third**, budgetary cost projections are often in the resources allocation process. Thus, we have a vicious circle. Budgetary projections are padded because they will likely be cut, and they are cut because they are likely to have been padded.*

Pernyataan Whitton dalam Reno Pratama (2013) mengenai tiga alasan pokok manajer melakukan senjangan anggaran adalah “pertama, orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; kedua, *slack* anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui atau mencapai anggarannya; ketiga, pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga senjangan anggaran membuatnya fleksibel.

Salah satu bentuk penilaian atas kemampuan seseorang manajer adalah kemampuannya dalam mencapai target anggaran. Keberhasilannya dalam mencapai

target anggaran sering diikuti dengan perolehan bonus, insentif gaji atau promosi jabatan, hal ini yang sering mendorong manajer tingkat bawah untuk menciptakan senjangan (*slack*) anggaran melalui berbagai cara seperti membesar-besarkan biaya atau mengecilkan pendapatan agar mudah dicapai. Didalam menjalankan usahanya, perusahaan sering juga dihadapkan dengan ketidakpastian, sehingga terkadang senjangan (*slack*) anggaran diciptakan untuk mengantisipasi hal yang tidak diduga pada waktu yang akan datang dengan maksud untuk mengurangi risiko yang dipikul oleh manajer apabila hal yang tidak diduga dan merugikan benar-benar terjadi pada waktu yang akan datang. Pada organisasi sering juga terjadi situasi dalam anggaran yang diajukan selalu mengalami potongan, sehingga manajer dalam mengajukan anggaran sering meninggikan terlebih dahulu anggarannya, sehingga tidak terjadi pemotongan, anggaran tersebut akan tetap sesuai keinginannya.

Akibat terjadinya senjangan (*slack*) anggaran ini bisa sangat tidak menguntungkan bagi perusahaan, yaitu motivasi yang dimiliki oleh manajer pelaksana anggaran sangat minim atau bahkan tidak ada sama sekali. Mereka akan menghasilkan produktivitas yang rendah di bawah tingkat optimalnya. Namun sebaliknya apabila anggaran tersebut sangat sulit dicapai, hal ini menyebabkan terjadinya tekanan yang dirasakan oleh manajer bawahan sehingga mereka kehilangan semangat untuk bekerja.

Anggaran yang terlalu ketat atau longgar yang menyebabkan senjangan (*slack*) yang berlebihan akan menyebabkan sikap manajer yang negatif dan sangat

tidak menguntungkan bagi organisasi. Sehingga harus diperhatikan bahwa anggaran akhir yang disahkan akan menguntungkan semua pihak.

2.1.3.3 Dimensi Senjangan Anggaran

Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai senjangan (*slack*) anggaran, Karena hal tersebut sangat berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia. Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan oleh Alan S Dunk (1993) dalam Alfebrino (2013) untuk mengukur tingkat senjangan (*slack*) anggaran. Indikator-indikator tersebut adalah:

1. “Standar yang ditetapkan dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
2. Target anggaran yang ditetapkan secara mudah dapat diwujudkan.
3. Kemampuan untuk memonitor pengeluaran atau biaya-biaya.
4. Tidak terdapat tuntutan khusus yang diharapkan.
5. Standar anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
6. Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.”

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

sebagai suatu yang merugikan dan melakukan tindakan insentif untuk mencegah terjadinya senjangan (*slack*). Ketika semua atribut pengendalian berjalan dengan baik maka akan menyebabkan bawahan sulit untuk menciptakan senjangan anggaran.

2.1.4 Asimetri Informasi

2.1.4.1 Definisi Asimetri Informasi

Informasi yang lebih banyak dimiliki manajer dapat memicu untuk melakukan tindakan-tindakan sesuai dengan keinginan dan penentingan untuk memaksimalkan *utility* nya, sedangkan pemilik modal dalam hal ini investor akan sulit untuk mengontrol secara efektif tindakan yang akan dilakukan oleh manajemen karena hanya memiliki sedikit informasi. Oleh Karena itu, tentang kebijakan-kebijakana tertentu yang dilakukan oleh manajemen organisasi tanpa sepengetahuan pihak pemilik modal atau investor.

Menurut Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:70) informasi asimetri merupakan perbedaan apabila informasi yang dimiliki oleh bawahan melebihi informasi yang dimiliki oleh atasannya, termasuk informasi lokal maupun pribadi. Dalam hal ini, bawahan yang memiliki informasi lebih mengenai organisasi diharapkan dapat ikut berpartisipasi sesuai dengan sistem pengendalian manajemen

dan menyampaikan informasi yang dimilikinya untuk dipadukan dengan standar anggaran perusahaan.

Jogiyanto (2008:387) mendefinisikan asimetri informasi sebagai berikut:

“Asimetri informasi adalah kondisi yang menunjukkan sebagian investor mempunyai informasi dan yang lain tidak memiliki.”

Menurut Suartana (2010:139) konsep asimetri informasi dalam penganggaran terjadi ketika atasan mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan pertama yang terjadi maka akan muncul tuntutan atau motivasi yang lebih besar dari atasan kepada bawahan terlalu tinggi. Namun, bila kemungkinan kedua yang terjadi maka bawahan akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai.

Dalam hal penganggaran, pemegang kuasa anggaran mungkin memiliki pengetahuan lebih daripada pelaksana anggaran mengenai pertanggungjawaban, ataupun sebaliknya. Menurut Utomo dalam Christine dan Agustina (2010:106) keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan lebih daripada yang lainnya terhadap suatu hal disebut asimetri informasi.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut maka dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi merupakan suatu kondisi dimana bawahan memiliki pengetahuan lebih daripada atasan ataupun sebaliknya.

2.1.4.2 Jenis-jenis Asimetri Informasi

Menurut Scott (2006:101) dalam Agum Arthaswadaya (2015:25), terdapat 2 (dua) jenis asimetri informasi, yaitu:

1. *Adverse Selection*

“Adverse selection is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, have an information advantage over other parties.”

Berdasarkan pernyataan di atas, *Adverse selection* adalah jenis informasi yang diperoleh antara satu pihak dan lainnya berbeda ketika akan atau sedang melangsungkan suatu transaksi bisnis. *Adverse selection* ini timbul karena manajer perusahaan dan orang dalam (*insider*) lain mengetahui lebih banyak mengenai kondisi terkini dan prospek mendatang suatu perusahaan mengenai investor sebagai pihak luar.

2. *Moral Hazard*

“Moral hazard is a type of information asymmetry where by one or more parties to a business transaction, or potential transaction, can observe their action in fulfillment of the transaction but order parties cannot.”

Berdasarkan pernyataan di atas, *Moral hazard* adalah jenis informasi dimana satu pihak dapat mengamati tindakan pihak lain sedangkan pihak lainnya tidak dapat mengamati. *Moral hazard* timbul karena adanya pemisahan kepemilikan dan pengendalian yang merupakan karakter sebagian besar entitas bisnis.

2.1.4.3 Dimensi Asimetri Informasi

Menurut Dunk (1993) dalam Alfebrino (2013:12) asimetri informasi memiliki beberapa dimensi yaitu:

1. “Informasi yang dimiliki oleh bawahan

- Informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan
Asimetri informasi ditandai dengan perbedaan informasi yang dimiliki manajer atas dengan manajer bawah. Manajer bawah seringkali memiliki informasi yang lebih banyak mengenai unit tanggungjawabnya daripada manajer atas. Hal tersebut Karena

manajer bawah terlibat langsung dalam proses pengoperasian unit tanggung jawab yang di bawahinya.

2. Kemampuan atau potensi

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

3. Pemahaman di pusat pertanggungjawaban

- Hubungan input-output yang ada dalam operasi internal
Manajer bawah lebih paham atau mengetahui berapa jumlah pendapatan dengan pengeluaran dalam kegiatan operasi unit tanggungjawab yang mereka kelola.
- Pemahaman teknis pekerjaan
Manajer bawah lebih mengetahui bagaimana cara unit tanggungjawabnya untuk mencapai tujuan daripada manajer atas.
- Pemahaman mengenai pencapaian kegiatan
Manajer bawah lebih mengetahui bagaimana unit tanggungjawabnya dapat memenuhi pencapaian atas perencanaan yang sudah ditetapkan.”

2.1.5 Self Esteem

2.1.5.1 Definisi Self Esteem

Self esteem merupakan suatu keyakinan nilai diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan. Apabila *self esteem* seseorang tinggi, maka ia cenderung memandang diri mereka sendiri sebagai orang yang penting, berharga, berpengaruh, dan berarti dalam konteks organisasi yang mempekerjakan mereka (Hapsari, 2001).

“Self esteem is defined as individuals’ degree of liking or disliking themselves and the degree to which they think they are worthy or unworthy as a person.”

Robbins and Judge (2007) dalam Bangun Nurainun, Kurniawati dan Wenny (2012).

Self esteem adalah sejauh mana seseorang meyakini bahwa dia adalah individu yang berharga dan berhak memperoleh pencapaian. Seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi akan mencari pekerjaan-pekerjaan yang yang berstatus lebih tinggi, lebih percaya pada kemampuannya meraih tingkat kerja yang lebih tinggi, menikmati kepuasan batin yang lebih tinggi dari suatu pencapaian. Sebaliknya, seseorang yang memiliki *self esteem* rendah mungkin akan puas berada pada pekerjaan-pekerjaan level rendah, serta kurang percaya pada kemampuannya sendiri.

Menurut Gecas 1982, Rosenberg (1990); Rosenberg et.al (1995) dalam Cast&Burke (2002) *self esteem* secara keseluruhan menunjuk pada evaluasi diri yang positif. Terdiri atas dua dimensi yaitu kemampuan dan keberhargaan (Gecas 1982; Gecas & Schwalbe 1993). Dimensi kemampuan (bermakna berdasar pada *self esteem*) menunjuk pada tingkat dimana seseorang melihat dirinya sebagai seseorang yang memiliki kemampuan dan bermakna. Dimensi keberhargaan diri (berharga berdasar pada *self esteem*) menunjuk pada tingkat dimana individu merasa diri mereka sebagai seseorang yang bernilai.

Menurut Ghufron (2010) harga diri merupakan hasil penilaian yang dilakukannya dan perlakuan orang lain terhadap dirinya dan menunjukkan sejauh mana individu memiliki rasa percaya diri serta mampu berhasil dan berguna.

Dalam menggambarkan *self esteem* Frey dan Carlock (1984), secara garis besar mengatakan bahwa *self esteem* terdapat dua pengertian yang saling

berkesinambungan tentang *self* atau diri. Frey dan Carlock mengatakan komponen *self* atau diri itu terdiri dari komponen kognisi dari diri mencakup hal-hal mengenai apa dan siapa dirinya, tentang tujuan dan cita-cita, kepercayaan, moral, dan nilai yang dianutnya. Sedangkan komponen afeksi dari diri adalah semua yang termasuk dalam perasaan-perasaan tentang diri sendiri, baik yang positif maupun negatif. Kesadaran tentang diri dan perasaan terhadap diri sendiri itu akan menimbulkan penilaian terhadap diri sendiri, baik positif maupun negatif. Sikap apakah mereka menerima atau menolak diri sendiri inilah yang menunjukkan harga diri seseorang. Jika penilaian terhadap dirinya positif, dimana ia menerima diri atau memiliki penghargaan yang baik terhadap diri, maka individu tersebut memiliki *self esteem* yang tinggi.

2.1.5.2 Pembentukan *Self Esteem*

Darajat (2007) menyebutkan bahwa *self esteem* sudah terbentuk pada masa kanak-kanak sehingga seorang anak sangat perlu mendapatkan rasa penghargaan bagi orang tuanya. Proses selanjutnya, *self esteem* dibentuk melalui perlakuan yang diterima individu dari lingkungannya. Seperti dimanja dan diperhatikan orang tua dan orang lain. Dengan demikian harga diri bukan merupakan faktor yang bersifat bawaan, melainkan faktor yang dapat dipelajari dan terbentuknya sepanjang pengalaman hidup.

Mukhlis dalam Ghufroon (2010) mengatakan bahwa pembentukan *self esteem* pada individu dimulai sejak individu mempunyai pengalaman dan interaksi sosial,

yang sebelumnya didahului dengan kemampuan mengadakan persepsi. Sedangkan Coopersmith (1967) dalam Ghufon (2010) mengatakan bahwa pola asuh otoriter dan permisif akan mengakibatkan seseorang mempunyai harga diri yang rendah. Sementara itu, pola asuh authoritarian akan membuat seseorang mempunyai harga diri yang tinggi. Senada dengan pendapat Klass dan Hodge (2010) mengemukakan bahwa *self esteem* adalah hasil evaluasi yang dibuat dan dipertahankan oleh individu, yang diperoleh dari hasil interaksi individu dengan lingkungan, serta penerimaan penghargaan, dan perlakuan orang lain terhadap individu tersebut. Pada saat melakukan evaluasi diri, individu akan melihat dan menyadari konsep-konsep dasar dirinya yang menyangkut pikiran-pikiran, pendapat-pendapat, kesadaran mengenai siapa dan bagaimana dirinya, serta kemampuan membandingkan keadaan diri saat itu dengan bayangan diri ideal yang berkembang dalam pikirannya. *self esteem* yang dimiliki masing-masing individu bervariasi, ada yang rendah dan ada yang tinggi. Hal ini berkaitan erat dengan mekanisme pembentukan *self esteem*.

Menurut Coopersmith dalam Ghufon (2010) bahwa pembentukan *self esteem* dipengaruhi beberapa faktor yaitu:

1. Keberartian individu
Keberartian diri menyangkut seberapa besar individu percaya bahwa dirinya mampu, berarti, dan berharga menurut standar dan nilai pribadi. Penghargaan ini lah yang dimaksud dengan keberartian diri.
2. Keberhasilan seseorang
Keberhasilan yang berpengaruh terhadap pembentukan harga diri adalah keberhasilan yang berhubungan dengan kekuatan atau kemampuan individu dalam mempengaruhi dalam mengendalikan diri sendiri maupun orang lain.
3. Kekuatan individu

Kekuatan individu terhadap aturan-aturan, norma-norma, dan ketentuan-ketentuan yang ada dalam masyarakat. Maka semakin besar kemampuan individu untuk dapat dianggap sebagai panutan masyarakat. Oleh sebab itu, semakin tinggi pula penerimaan masyarakat terhadap individu bersangkutan. Hal ini mendorong harga diri tinggi.

4. Performasi individu yang sesuai dalam mencapai prestasi yang diharapkan
Apabila individu mengalami kegagalan, maka harga dirinya akan menjadi rendah. Sebaliknya performansi seseorang sesuai dengan tuntutan dan harapan, maka akan mendorong pembentukan harga diri yang tinggi.

2.1.5.3 Aspek-Aspek *Self Esteem*

Menurut Minchiton (1995) *self esteem* bukanlah sifat atau aspek tunggal saja, melainkan sebuah kombinasi dari beragam sifat dan perilaku. Minchiton menjabarkan tiga aspek *self esteem*, yaitu perasaan mengenai diri sendiri, perasaan terhadap hidup, serta hubungan dengan orang lain. Berikut adalah penjelasan tentang ketiga aspek tersebut.

1. Perasaan mengenai diri sendiri

Seseorang haruslah menerima dirinya secara penuh, apa adanya. Mampu menilai diri kita sendiri sebagai seorang manusia. Dengan begitu perasaan tentang dirinya sendiri tidak bergantung pada kondisi eksternal. Apapun yang terjadi kita dapat merasa nyaman dengan diri kita sendiri dan dapat menilai keunikan yang ada dalam diri kita tanpa menghiraukan karakter atau kemampuan yang kita punya atau tidak punya.

Seseorang yang memiliki harga diri yang tinggi dapat menghormati dirinya dan memiliki keyakinan penuh bahwa diri kita adalah sosok yang penting, dan apapun itu jika tidak berlaku bagi orang lain, setidaknya berlaku bagi diri kita sendiri. Selain itu dapat memaklumi dan memaafkan diri sendiri, atas segala kekurangan dan ketidaksempurnaan yang ia miliki.

Mereka yang memiliki harga diri yang tinggi juga mampu menghargai nilai personal mereka sebagai seorang individu, sehingga mereka tidak mudah terpengaruh oleh pendapat orang lain. Mereka tidak akan merasa lebih baik ketika mereka dipuji atau merasa buruk ketika mereka dikritisi. Perasaan baik kita mengenai diri kita sendiri tidak bergantung pada kondisi luar.

Seseorang dengan harga diri tinggi memegang kendali atas dirinya sendiri. Sebaliknya, keadaan yang buruk dapat mempengaruhi perasaan seseorang dengan *self esteem* yang rendah, akibatnya suasana hatinya (*mood*) pun menurun.

2. Perasaan terhadap hidup

Perasaan terhadap hidup berarti menerima tanggung jawab atas sebagian hidup yang dijalannya. Maksudnya, seseorang dengan *self esteem* tinggi akan menerima realita dengan lapang dada dan tidak menyalahkan keadaan hidup ini (atau orang lain) atas segala masalah yang dihadapinya. Ia sadar bahwa semuanya itu terjadi dengan pilihan dan keputusannya sendiri,

bukan karena faktor eksternal. Karena itu, ia pun akan membangun harapan atau cita-cita secara realistis: sesuai dengan kemampuan yang dimilikinya.

Perasaan seseorang terhadap hidup juga menentukan apakah ia akan menganggap sebuah masalah adalah rintangan hebat atau kesempatan bagus untuk mengembangkan diri. Selain itu, seseorang dengan *self esteem* tinggi juga tidak berusaha mengendalikan orang lain atau situasi yang ada. Sebaliknya, ia akan dengan mudah menyesuaikan diri dengan keadaan.

3. Hubungan dengan orang lain

Seseorang dengan toleransi dan penghargaan yang sama terhadap semua orang berarti memiliki *self esteem* yang bagus. Ia percaya bahwa setiap orang, termasuk dirinya, mempunyai hak yang sama dan patut dihormati. Karena itu, seseorang dengan *self esteem* tinggi mampu memandang hubungannya dengan orang lain secara lebih bijaksana.

Saat seseorang merasa nyaman dengan dirinya sendiri, ia pun akan menghormati orang lain sebagaimana adanya mereka. Ia tidak akan memaksakan kehendak atau nilai-nilai kepada orang lain karena ia tidak membutuhkan penerimaan dari orang tersebut agar ia merasa berharga.

Mereka memiliki pemikiran yang masuk akal, dapat menerima kekurangan orang lain, berwatak tenang, fleksibel dan bertanggung jawab dalam menjalin hubungan dengan orang lain. Memandang tiap orang secara sama dan dapat menghormati orang lain tanpa pandang bulu.

2.1.5.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Self Esteem*

Ghufon (2010) menyatakan harga diri (*self esteem*) dalam perkembangannya terbentuk dari hasil interaksi individu dengan lingkungan dan atas sejumlah penghargaan, penerimaan, dan pengertian orang lain terhadap dirinya. Faktor-faktor yang mempengaruhi harga diri dapat dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu faktor internal seperti jenis kelamin, intelegensi, kondisi fisik individu dan faktor eksternal seperti lingkungan sosial, sekolah, dan keluarga. Beberapa faktor yang mempengaruhi harga diri antara lain:

1. Faktor Jenis Kelamin

Menurut Ancot dkk, (1998) dalam Ghufon (2010) wanita selalu merasa harga dirinya lebih rendah daripada pria seperti kurang mampu, atau merasa harus dilindungi. Hal ini mungkin terjadi karena peran orang tua dan harapan-harapan masyarakat yang berbeda-beda baik pada pria maupun pada wanita. Pendapat tersebut sama dengan penelitian dari Coopersmith (1967) yang membuktikan bahwa harga diri wanita lebih rendah daripada harga diri pria.

2. Intelegensi

Intelegensi sebagai gambaran lengkap kapasitas fungsional individu sangat erat berkaitan dengan prestasi karena pengukuran intelegensi selalu berdasarkan kemampuan akademis. Menurut, Coopersmith (1967) individu dengan harga diri yang tinggi akan mencapai prestasi akademik yang tinggi daripada individu yang dengan harga diri yang rendah. Selanjutnya, dikatakan

individu dengan harga diri yang tinggi memiliki skor intelegensi yang yang lebih baik, taraf aspirasi yang baik, dan selalu berusaha keras.

3. Kondisi Fisik

Coopersmith (1967) menemukan adanya hubungan yang konsisten antara daya tarik fisik dan tinggi badan dengan harga diri. Individu dengan kondisi fisik yang menarik cenderung memiliki harga diri yang lebih baik dibandingkan dengan kondisi fisik yang kurang menarik.

4. Lingkungan Keluarga

Keluarga harus menemukan suatu kondisi dasar untuk mencapai perkembangan harga diri anak yang baik. Coopersmith (1967) dalam Ghufron (2010) berpendapat bahwa perlakuan yang adil, pemberian kesempatan untuk aktif, dan mendidik yang demokratis akan membuat anak mendapat harga diri yang tinggi. Berkenaan dengan hal tersebut Savary (1994) dalam Ghufron (2010) sependapat bahwa keluarga berperan dalam menentukan perkembangan harga diri anak.

5. Lingkungan Sosial

Klass dan Hodge (2010) berpendapat bahwa pembentukan harga diri dimulai dari seseorang yang menyadari dirinya berharga atau tidak. Hal ini merupakan hasil dari proses lingkungan, penghargaan, penerimaan dan perlakuan orang lain kepadanya. Sementara menurut Coopersmith (1967) ada beberapa ubahan dalam harga diri yang dapat dijelaskan melalui konsep-konsep kesuksesan, nilai, aspirasi, dan mekanisme pertahanan diri. Kesuksesan tersebut dapat

timbul melalui pengalaman dalam lingkungan, kesuksesan dalam bidang tertentu, kompetisi dan nilai kebaikan. Selanjutnya, Branden (1981) dalam Ghufron (2010) menyebutkan faktor-faktor yang mempengaruhi harga diri dalam lingkungan pekerjaan adalah sejumlah dimensi pekerjaan seperti kepuasan kerja, penghasilan, penghargaan orang lain dan kenaikan jabatan atau pangkat.

2.1.6 Locus of Control

2.1.6.1 Definisi Locus of Control

Konsep mengenai *locus of control* pertama kali dikemukakan oleh Julian Rotter pada tahun 1966 dalam Maya Triana, dkk (2012) yang merupakan seorang ahli dalam pembelajaran sosial. Konsep *locus of control* dari Rotter ini menjelaskan bahwa seseorang memiliki suatu keyakinan mengenai penyebab kesuksesan dan kegagalan yang dialaminya terjadi karena adanya faktor internal atau faktor eksternal. Rotter dalam Maya Triana, dkk (2012) juga menyatakan bahwa internal dan eksternal memiliki dua ujung kontinum, bukan secara terpisah. Seseorang dengan *locus of control* internal cenderung menyatakan bahwa sebuah peristiwa berada pada kontrol diri mereka sendiri, sedangkan seseorang dengan *locus of control* eksternal lebih cenderung menganggap faktor luar merupakan penyebab peristiwa yang terjadi pada diri mereka.

Locus of control menurut Musikawati (1999) didefinisikan sebagai tingkatan keyakinan seseorang terhadap kemampuan mengontrol nasibnya sendiri.

Menurut Petri (1981: 89) dalam *locus of control* merupakan dimensi kepribadian yang berupa kontinum dari internal menuju eksternal. Kedua tipe *locus of control* terdapat pada setiap individu, hanya saja ada kecenderungan untuk memiliki salah satu tipe tertentu. Selain itu, *locus of control* tidak bersifat statis tetapi juga dapat berubah. Hal tersebut disebabkan karena situasi dan kondisi yang menyertainya. Pendapat tersebut juga didukung oleh Lina dan Rosyid (1997: 8) yang menyatakan bahwa *locus of control* memiliki sifat yang kontinyu. Internalitas individu yang tinggi akan disertai dengan melemahnya eksternalitas, begitu juga sebaliknya.

Berdasarkan kajian di atas maka pengertian *locus of control* adalah suatu sifat kepribadian seseorang dalam menginterpretasikan kesuksesan dan kegagalan yang dialami berdasar dari faktor internal diri atau faktor eksternal.

2.1.6.2 Karakteristik *Locus of Control*

Menurut konsep yang dikemukakan oleh Rotter mengenai *locus of control*, terdapat dua tipe *locus of control*, yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal.

Menurut Crider dalam M. Nur Ghufron dan Rini Risnawati (2010: 23-24) terdapat perbedaan karakteristik diantara dua tipe tersebut, yaitu:

1. *Locus of control* internal

- a. Suka bekerja keras.
- b. Memiliki inisiatif yang tinggi.
- c. Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan suatu masalah.
- d. Selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin.
- e. Mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin meraih kesuksesan.

2. *Locus of control* eksternal

- a. Kurang memiliki inisiatif.
- b. Mempunyai persepsi bahwa hanya ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan.
- c. Kurang suka berusaha, karena percaya bahwa kesuksesan dikontrol oleh faktor luar.
- d. Kurang mencari informasi untuk suatu masalah.

Seseorang yang memiliki *locus of control* internal memiliki kecenderungan untuk melakukan suatu usaha dan memiliki faktor kemampuan yang lebih dominan. Oleh karena itu, apabila mengalami kegagalan maka mereka akan menyalahkan dirinya sendiri karena kurangnya usaha yang dilakukan. Selain itu apabila mereka mengalami keberhasilan maka seseorang dengan *locus of control* internal ini akan merasa bangga atas pencapaian keberhasilan tersebut dan lebih menghargai prestasi yang mereka raih. Sebaliknya dengan orang yang memiliki *locus of control* eksternal akan cenderung menyalahkan lingkungan sekitar apabila mereka mengalami kegagalan, karena mereka percaya bahwa kesuksesan dan kegagalan disebabkan oleh faktor di luar diri mereka.

locus of control memiliki peran bagi seseorang untuk menentukan tindakan yang akan dilakukan pada masa yang akan datang. Seseorang dengan *locus of control* internal akan lebih berusaha keras dan memaksimalkan kemampuannya untuk

mencapai keberhasilan, sementara seseorang dengan *locus of control* eksternal tidak memiliki harapan dan kurang usaha untuk memperbaiki kegagalan yang dialami karena merasa tidak mampu.

2.1.6.3 Indikator-indikator *Locus of Control*

Menurut Rotter dalam Ghufon (2010) terdapat aspek-aspek yang menjadi indikator *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal, yaitu sebagai berikut:

1. *Locus of control* internal
 - a. Memiliki kepercayaan diri terhadap kemampuannya dalam menyelesaikan tugas.
 - b. Suka bekerja keras dan memiliki usaha yang lebih dalam menyelesaikan tugas dan mencapai prestasi.
 - c. Memiliki kepuasan diri dalam mencapai tugas tanpa bantuan orang lain.
2. *Locus of control* eksternal
 - a. Kurang suka berusaha dalam mencapai prestasi dan menyelesaikan tugas.
 - b. Kurang memiliki inisiatif.
 - c. Memiliki kepercayaan bahwa keberhasilan dan pencapaian prestasi dipengaruhi oleh faktor dari lain (nasib, keberuntungan, lingkungan).

Menurut Lefcourt dalam Ghufon (2010) *internal locus of control* dapat terlihat dari indikator-indikator berikut:

1. Memiliki keyakinan terhadap kemampuan diri
Yaitu tingkat keyakinan terhadap pekerjaan, kenaikan jabatan, besar kecilnya penghasilan serta prestasi yang diperoleh berdasarkan usaha sendiri dan tidak ditentukan oleh nasib maupun koneksi yang dimiliki.
2. Keyakinan terhadap kualitas diri yang dimiliki
Yaitu tingkat keyakinan terhadap kualitas yang dimiliki diri sendiri bahwa keberhasilan sebuah pekerjaan datang dari dalam dirinya dan hal lain yang mendasarinya.

2.1.7 Kapasitas Individu

2.1.7.1 Definisi Kapasitas Individu

Kapasitas individu terbentuk dari proses pendidikan secara umum baik melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalaman seseorang. Pendidikan dan pelatihan merupakan investasi sumberdaya manusia yang dapat meningkatkan kemampuan dan keterampilan kerja, sehingga dapat meningkatkan kinerja seseorang. Pendidikan yang dimaksud adalah pendidikan formal yang telah ditempuh seseorang di bangku sekolah atau perguruan tinggi. Kurikulum pendidikan yang baku dan waktu yang relatif lama biasanya dapat membekali seseorang dengan dasar-dasar pengetahuan umum. Pelatihan merupakan pendidikan yang diperoleh seorang karyawan di instansi terkait dengan kurikulum yang disesuaikan dengan jabatan atau dunia kerja. Pelatihan biasanya dilakukan dengan waktu yang relatif singkat dengan tujuan untuk membekali seseorang dengan keterampilan kerja, sedangkan pengalaman adalah pendidikan yang diperoleh seseorang selama bekerja di instansinya. Pengalaman seorang pegawai berkaitan dengan kondisi psikologis seseorang yang sudah handal dalam melaksanakan pekerjaan karena pengalamannya dalam beberapa tahun (Simanjuntak, 2011).

Menurut Syakhroza (2003) dalam Sari (2006), *gap* yang terjadi dalam implementasi anggaran disebabkan karena karyawan tidak mempunyai cukup pengetahuan dan pelatihan yang dibutuhkan. Proses penganggaran membutuhkan keterlibatan para karyawannya. Adapun efektivitas penganggaran itu sendiri

berhubungan dengan kapasitas individu yang terlibat di dalamnya yang merupakan bagian dari kemampuan individu penyusun anggaran tersebut.

Menurut Moenir (2002:42) mengartikan kapasitas individu adalah sebagai berikut:

“Kapasitas individu adalah suatu keadaan seseorang yang penuh kesungguhan dan berhasil guna melaksanakan pekerjaan sehingga menghasilkan suatu yang optimal.”

Menurut Robbins (2008:52) mengartikan kapasitas individu adalah sebagai berikut:

“Adalah kemampuan seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan tertentu. Apabila kapasitas individu yang dimilikinya kurang maka anggaran yang dihasilkannya pun menjadi kurang baik.”

Kapasitas individu mengenai anggaran dapat diukur melalui jenis pendidikan formal terakhir yang telah ditempuh oleh seseorang, jumlah pelatihan tentang anggaran yang pernah diikutinya, dan jumlah tahun pengalaman penyusunan anggaran, minimal untuk unit kerjanya sendiri.

Sari (2006) Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, nonformal, maupun informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup

pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack*.

2.1.7.2 Faktor-faktor Kapasitas Individu

Menurut Sari (2006) kapasitas individu dapat terlihat dari faktor-faktor berikut:

1. Pendidikan

Pendidikan adalah usaha untuk meningkatkan pengetahuan seseorang. Pendidikan yang dimaksudkan disini adalah pendidikan formal yang telah ditempuh oleh manajer. Pendidikan diukur dengan indikator tingkat pendidikan.

2. Pelatihan

Pelatihan merupakan berbagai pendidikan nonformal yang diperoleh pembuat anggaran dalam meningkatkan kapasitasnya sebagai pembuat anggaran. Manajer dalam hal keuangan dan manajerial.

Gomes (2003) sebagaimana yang telah dikutip oleh Yamin (2010), pelatihan sesungguhnya merupakan suatu usaha untuk memperbaiki kinerja pekerja pada suatu pekerjaan tertentu yang menjadi tanggung jawabnya, atau suatu kegiatan yang terkait dengan pekerjaannya. Pelatihan digunakan sebagai sarana yang ditunjukkan dalam upaya untuk mengaktifkan kerja pada para anggota organisasi yang kurang aktif sebelumnya, untuk mengurangi dampak negatif karena kurang pendidikan dan pengalaman yang terbatas.

3. Pengalaman

Pengalaman terkait dengan jumlah peran serta manajer dalam penyusunan anggaran. Pelatihan diukur dengan frekuensi keikutsertaan manajer atau individu tersebut dalam proses perencanaan anggaran.

2.1.7.3 Indikator Kapasitas Individu

Sari (2006) menyatakan bahwa kapasitas individu dapat dinilai dari tiga indikator yaitu:

- a. Pendidikan

Pendidikan dalam hal ini adalah Pendidikan yang ditempuh oleh seseorang, sehingga pendidikan diukur menggunakan indikator tingkat Pendidikan. Pendidikan merupakan suatu usaha untuk meningkatkan pengetahuan seseorang.

b. Pelatihan

Pendidikan nonformal yang diperoleh pembuat anggaran dalam rangka meningkatkan kapasitasnya sebagai pembuat anggaran. Indikator ini diukur berdasarkan frekuensi pelatihan mengenai keuangan dan manajerial yang diikuti oleh pembuat anggaran.

c. Pengalaman

Pengalaman seseorang dalam keikutsertaan penyusun anggaran diukur menggunakan berapa lama pegawai tersebut menyusun anggaran.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan beberapa orang terkait penelitian ini dan menjadi bahan masukan atau bahan rujukan bagi penulis dapat dilihat dalam tabel 2.1 sebagai berikut:

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
1	Putu Novia Hapsari, I Made Sadha, I D. G. Dharma	Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap <i>Budgetary Slack</i> dengan Asimetri Informasi, <i>Self-Esteem</i> , <i>Locus of Control</i> dan Kapasitas Individu sebagai variabel moderasi.	Penganggaran Partisipatif, <i>Budgetary Slack</i> , Asimetri Informasi, <i>Self Esteem</i> , <i>Locus of Control</i> , Kapasitas individu.	<ul style="list-style-type: none"> • Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap <i>budget slack</i>. • <i>Self esteem</i> dan <i>locus of control</i> memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada <i>budgetary slack</i>. • asimetri informasi tidak mampu memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada <i>budgetary slack</i>. 	Lokasi penelitian di SKPD Kabupaten Jembrana, Bali. Sedangkan penulis di Pemerintahan Kota Bandung.

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
				<ul style="list-style-type: none"> • Dan kapasitas individu tidak mampu memperlemah penganggaran partisipatif pada <i>budgetary slack</i> 	
2	Mayang Cintani	Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap-Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderasi.	Partisipasi Anggaran, Senjangan Anggaran, Asimetri Informasi, Komitmen Organisasi.	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat pengaruh partisipasi anggaran-terhadap senjangan anggaran. • Asimetri informasi memoderasi (memperkuat) hubungan penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran. 	Peneliti tidak menggunakan variabel komitmen organisasi.
3	I Gusti Agung Ayu Surya Cinitya Ardanari, I Nyoman Wijana Asmara Putra (2014)	Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, <i>Self Esteem</i> , dan <i>Budget Emphasis</i> pada <i>Budgetary Slack</i> .	Partisipasi penganggaran, asimetri informasi, <i>self esteem</i> , <i>Budgetary slack</i> , <i>Budget emphasis</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi Penganggaran dan <i>self esteem</i> berpengaruh negatif terhadap <i>budgetary slack</i>. • asimetri informasi berpengaruh positif terhadap <i>budgetary slack</i>. • <i>Budget emphasis</i> mampu memoderasi hubungan partisipasi- 	<ul style="list-style-type: none"> • Lokasi penelitian terdahulu di kawasan hotel berbintang di daerah Denpasar, Bali. Sedangkan penulis melakukan. • penelitian di Pemkot Bandung. • Penulis tidak-

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
				Penganggaran, asimetri informasi, dan <i>self esteem</i> terhadap <i>budgetary slack</i> , dimana <i>budget emphasis</i> memperlemah hubungan ketiganya	menggunakan variabel <i>budget emphasis</i>
4	Mardongan Tua Sinaga (2013)	Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Senjangan Anggaran dengan <i>Locus of Control</i> dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi.	Anggaran partisipatif Senjangan anggaran <i>Locus of control</i> , budaya organisasi	<ul style="list-style-type: none"> Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. <i>locus of control</i> dapat memperkuat pengaruh dari partisipasi anggaran terhadap <i>budgetary slack</i>. 	<ul style="list-style-type: none"> Penelitian dilaksanakan di SKPD Kota Pematang Siantar. Sedangkan penulis di Pemkot Bandung. Penulis tidak menggunakan variabel budaya organisasi
5	Maya Triana, Yuliusman, Wirnie Eka Putra.	Pengaruh Partisipasi Anggaran, <i>Budget emphasis</i> dan <i>Locus of Control</i> terhadap <i>Slack</i> anggaran.	Partisipasi Anggaran, <i>Budget emphasis</i> dan <i>Locus of Control</i> , <i>Slack</i> anggaran.	<ul style="list-style-type: none"> Partisipasi Anggaran, <i>Budget emphasis</i> dan <i>Locus of Control</i> secara Bersama-sama atau (simultan) berpengaruh signifikan terhadap <i>Slack</i> anggaran. Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap <i>slack</i> anggaran. <i>Budget emphasis</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>slack</i> anggaran. 	<ul style="list-style-type: none"> Lokasi penelitian di hotel berbintang di Kota Jambi, sedangkan penulis di Pemkot Bandung Variabel <i>locus of control</i> sebagai variabel independen, sedangkan penulis <i>locus of control</i> sebagai variabel moderasi.

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian
				<ul style="list-style-type: none"> • <i>Locus of control</i> tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap <i>slack</i> anggaran. 	<ul style="list-style-type: none"> • Penulis tidak menggunakan variabel <i>budget emphasis</i>.

2.3 Kerangka Pemikiran

Semakin berkembang dan maju perusahaan maka akan semakin kompleks aktivitas yang dijalankan. Aktivitas pada masing-masing bagian tersebut harus direncanakan dengan cermat. Salah satu perencanaan tersebut disusun dalam bentuk anggaran perusahaan (Gitosudarmo Indriyo dan Najmudin, 2003:3). Proses penyusunan anggaran harus dilakukan dengan baik dan cermat agar dihasilkan anggaran yang dapat digunakan sebagai alat perencanaan dan pengendalian.

Partisipasi anggaran diperlukan dengan harapan manajer tingkat bawah dapat memberikan informasi lokal yang mungkin melebihi informasi yang dimiliki oleh manajemen atas mengenai standar yang akan ditetapkan sehingga anggaran menjadi lebih realistis untuk dicapai.

Selain memiliki banyak keuntungan, partisipasi anggaran pun memiliki beberapa potensi kekurangan. Partisipasi anggaran mengakibatkan hal negatif apabila

bawahan cenderung memberikan informasi yang bias kepada atasannya sehingga memungkinkan timbulnya kesempatan bagi para manajer untuk membuat kelonggaran dalam anggaran. Kelonggaran anggaran ini pada akhirnya dapat menimbulkan senjangan pada anggaran (*budgetary slack*).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh beberapa ahli mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* (senjangan anggaran) menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Beberapa peneliti mendapatkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* sementara peneliti lain justru memperoleh hasil sebaliknya.

Menurut Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh Harry slamet (2007:134) perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukan variabel lain yang mungkin mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* diduga dipengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi, seperti asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control* dan kapasitas individu.

Perbedaan informasi yang dimiliki bawahan dengan informasi yang dimiliki oleh atasan disebut sebagai asimetri informasi (Dunk, 1993 dalam Kristanto Djoko, 2009:124). Dalam partisipasi anggaran bawahan dapat saja mengungkapkan atau menyembunyikan beberapa informasi yang diketahuinya. Dengan kata lain, informasi

asimetri informasi yang dimiliki oleh bawahan dapat memiliki pengaruh positif ataupun negatif terhadap anggaran. Ketika bawahan memberikan informasi yang bias maka dapat menimbulkan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Selain asimetri informasi, faktor lain yang dapat menimbulkan *budgetary slack* adalah *self esteem*. Apabila seseorang memiliki *self esteem* yang tinggi, maka ia cenderung memandang diri mereka sendiri sebagai seorang yang penting, berharga, berpengaruh dan berarti dalam konteks organisasi yang mempekerjakan mereka (Hapsari, 2011). Seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi dapat merancang, merencanakan, dan merealisasikan segala sesuatu yang diharapkan secara optimal, hal ini berkaitan dengan penganggaran. Karena penganggaran adalah suatu proses merancang, merencanakan dan merealisasikan.

Locus of control didefinisikan Mac Donald (1973) dalam Putu Novia Hapsari, dkk (2015) sebagai sejauh mana seseorang merasakan hubungan kontijensi antara tindakan dan hasil yang mereka peroleh. Apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada pada kendali individu, maka manajer akan berusaha bekerja secara maksimal untuk mempengaruhi organisasi agar target terpenuhi. Namun, apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada di luar kendali organisasi maka manajer akan melakukan *budgetary slack*.

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal maupun nonformal. Individu yang berkualitas

adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack* (Sari: 2006).

2.3.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawab dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, membutuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Hansen dan Mowen (2012:48) berpendapat bahwa:

“Salah satu kelemahan dari adanya partisipasi anggaran adalah terjadinya *budgetary slack*, semakin banyak orang yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka *budgetary slack* mungkin akan terjadi. *budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.”

Pada saat menyusun anggaran, bawahan memiliki kesempatan untuk membuat senjangan dengan meningkatkan pendapatan yang lebih rendah atau biaya yang lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah pendapatan atau biaya yang mungkin terjadi. Dengan demikian, anggaran yang dihasilkan merupakan anggaran

yang berisi target-target yang lebih mudah untuk dicapai padahal kapasitas yang sesungguhnya jauh lebih tinggi.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan, Athony dan Govindarajan (2007) mengemukakan:

“Bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran yang 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.”

Pendapat tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Reno Pratama (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap munculnya *budgetary slack*. Semakin banyak bawahan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran maka semakin besar pula tingkat kesenjangan anggaran yang terjadi.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Putu Novia Hapsari, dkk (2015) pada SKPD Kabupaten Jembrana, Bali, menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*.

2.3.2 Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi

Anggaran Dengan senjangan anggaran

Semakin bias informasi yang diberikan manajer bawah dan menengah kepada manajer atas, maka akan mempengaruhi kemampuan manajer atas dalam menentukan anggaran sehingga dapat menimbulkan *budgetary slack*.

Suartana (2010:143) menyatakan bahwa:

“Senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi informasi asimetri karena asimetri informasi mendorong bawahan atau pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran (*budgetary slack*)”.

Hal tersebut sesuai dengan pendapat Schiff dan Lewin dalam Falikhatun (2007) yang menyatakan bahwa:

“Mungkin saja bawahan mempunyai informasi yang lebih baik daripada atasan sehingga mereka cenderung mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi bias dari informasi pribadi mereka dengan membuat *budgetary* yang relatif lebih mudah untuk dicapai sehingga menimbulkan *budgetary slack*.”

Hasil penelitian Christianen dalam Falikhatun (2007:71), Yohanes Andri (2012) dan Alfebrino (2013) yang menyatakan bahwa:

“Dalam partisipasi anggaran bawahan dapat menyembunyikan sebagian informasi pribadi mereka sehingga dapat menyebabkan senjangan anggaran. Selain itu, pada saat bawahan cenderung lebih banyak memberikan informasi bias maka senjangan anggaran akan lebih besar.”

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Putu Novia Hapsari, dkk (2015) pada SKPD Kabupaten Jembrana, Bali, menyatakan bahwa asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

2.3.3 Pengaruh *Self Esteem* Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan senjangan anggaran

Self esteem adalah sejauh mana seseorang meyakini bahwa dia adalah individu yang berharga dan berhak memperoleh pencapaian. Seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi akan mencari pekerjaan-pekerjaan yang berstatus lebih tinggi, lebih percaya pada kemampuannya meraih tingkat kinerja yang lebih tinggi, dan menikmati kepuasan batin yang lebih tinggi dari suatu pencapaian. Selain itu, seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi dapat merancang, merencanakan, dan merealisasikan segala sesuatu yang diharapkan secara optimal. Sebaliknya, seseorang yang memiliki *self esteem* rendah mungkin akan puas berada pada pekerjaan-pekerjaan level rendah, serta kurang percaya pada kemampuannya sendiri.

Self esteem merupakan keyakinan nilai diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan. Apabila seseorang memiliki *self esteem* yang tinggi, maka ia cenderung memandang diri mereka sendiri sebagai seorang yang penting, berharga, berpengaruh dan berarti dalam konteks organisasi yang mempekerjakan mereka (Hapsari, 2011).

Nugrahini dan Sugiri (2004) Menyatakan bahwa:

“*Self Esteem* dan etika berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Sehingga semakin tinggi tingkat *Self Esteem* dan etika yang dimiliki manajer penyusun anggaran, maka kecenderungan perilaku untuk melakukan senjangan anggaran semakin berkurang.”

Penelitian yang dilakukan oleh Putu Novia, I made, Dharma (2015) menyatakan jika individu yang berpartisipasi dalam penganggaran memiliki *self esteem* tinggi maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* akan menurun.

Kreitner dan Kinicki (2003) dalam Putu Novia, I made, Dharma (2015) menyatakan bahwa:

“Seorang yang memiliki *self esteem* yang tinggi cenderung memandang diri mereka lebih dibandingkan dengan orang lain. Maka dari itu *self esteem* mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif terhadap *budgetary slack*, karena jika seseorang merasa dirinya begitu penting, berharga dan berpengaruh maka timbul kepercayaan diri bahwa apa yang dilakukannya akan berhasil dan menciptakan hasil yang optimal.”

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Belkoui dan Sugiri, Nyoman Sancita (2014) juga menyatakan bahwa:

“Semakin tinggi *self esteem* maka akan semakin rendah *slack budgeting* yang mungkin terjadi. Hal ini disebabkan apabila dalam proses penyusunan anggaran tidak dipengaruhi oleh rasa percaya diri *subordinates* atas kemampuan yang dimilikinya, seseorang yang memiliki *self esteem* yang rendah merasa tidak mampu bekerja dengan baik sehingga menyebabkan seseorang dengan *self esteem* yang rendah merasa tidak bangga dengan pekerjaannya dan tidak ingin mendapatkan penghargaan atas pekerjaannya. Dengan demikian, kemungkinan terjadi *slack budgeting* akan tinggi apabila anggaran disusun oleh orang yang memiliki *self esteem* yang rendah.”

Pada hubungannya dengan senjangan anggaran pada penganggaran partisipatif, manajer bawah penyusun anggaran yang memiliki *self esteem* yang tinggi diharapkan dapat menjadi internal kontrol bagi dirinya sendiri untuk mengurangi atau bahkan menghindari senjangan pada anggaran yang diusulkan karena mereka memandang bahwa pribadi mereka begitu penting, berharga, dan berpengaruh dalam perusahaan. Dengan perasaan tersebut, maka akan timbul kepercayaan diri yang tinggi atas pekerjaan yang dilakukan karena memiliki keyakinan bahwa apa yang dilakukan akan mencapai keberhasilan dan menciptakan hasil yang optimal. Senjangan tidak akan diciptakan karena mereka yakin bahwa mereka dapat mencapai target anggaran yang diusulkan sesuai dengan kemampuan kinerja terbaik yang mereka yakini.

2.3.4 Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan senjangan anggaran

Internal locus of control mengacu kepada persepsi bahwa baik kejadian positif maupun negatif, terjadi sebagai konsekuensi dari tindakan atau perbuatan diri sendiri dan di bawah pengendalian diri. Menurut Licata, et. al (1986) dalam Maya Triana (2012) menunjukkan bahwa manajer dengan *internal locus of control* lebih bisa memberikan kesempatan bawahan untuk mengemukakan pendapat mereka daripada manajer dengan *external locus of control*.

Perilaku senjangan anggaran merupakan tindakan yang memiliki konsekuensi logis tertentu apabila manajer benar-benar akan melakukannya. Seorang manajer

dengan internal *locus of control* akan mengetahui konsekuensi dari tindakan *budgetary slack* yang akan dilakukannya.

Tsui dan Gul (1996) dalam Putu Novia, dkk (2015) berpendapat:

“jika orang tersebut tidak memiliki keyakinan dalam dirinya, hal ini dapat menimbulkan indikasi gagalnya partisipasi anggaran yang pada gilirannya akan berdampak pada penurunan kinerja dan rendahnya pencapaian sehingga berakibat timbulnya senjangan anggaran.”

Robbin dan Judge (2008:) menyatakan:

“*Locus of control* merupakan tingkatan dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Jika dikaitkan dengan partisipasi anggaran, seseorang yang tidak memiliki internal *locus of control* yang baik akan gagal menjalankan fungsi dan perannya dalam proses penyusunan anggaran serta dalam mencapai sasaran anggaran. Hal ini akan menyebabkan gagalnya partisipasi anggaran yang akan berdampak pada penurunan kinerja dan rendahnya pencapaian sehingga berakibat pada terjadinya senjangan anggaran.”

Locus of control didefinisikan Tsui dan Gul (1996) dalam Putu Novia, dkk (2015) adalah sejauh mana seseorang merasakan hubungan kontijensi antara tindakan dan hasil yang mereka peroleh. Apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada pada kendali individu, maka manajer akan berusaha bekerja secara maksimal untuk mempengaruhi organisasi agar target terpenuhi. Namun, apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada di luar kendali organisasi maka manajer akan melakukan *budgetary slack*.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Putu Novia, I made, Dharma (2015) mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif terhadap *budgetary slack*. Hal ini disebabkan karena setiap individu yang memiliki *locus of control* internal

yang baik akan mengetahui konsekuensi apa yang akan diterimanya apabila melakukan *budgetary slack*.

Setiap individu yang berpartisipasi dalam penyusunan penganggaran memiliki *locus of control* internal yang baik akan memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi, karena apapun hasil pekerjaannya baik ataupun buruk mereka akan bertanggung jawab atas kinerjanya dan tidak akan melakukan *budgetary slack* (Putu Novia, dkk: 2015)

Elizabeth Vyninca Pello: 2014 mengatakan:

“Locus of control merupakan etika individu, dimana setiap individu dengan etika yang baik maka individu tersebut mampu mengendalikan dirinya, juga menemukan bahwa masalah etika merupakan hal yang mempengaruhi penciptaan senjangan anggaran.”

Hung-Wen Lee (2013) Mengatakan:

“People classified as having an internal locus of control always believe that success is due to interacting with other people. Alternatively, people classified as having an external locus of control believe that success is attained from opportunity, fate, and other influences in the external environment. locus of control does influence organizational behaviors, performance, and socialization activities.”

2.3.5 Pengaruh Kapasitas Individu Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran.

Organisasi birokrasi dalam era otonomi daerah perlu mempersiapkan tenaga kerja atau aparatur yang memiliki kemampuan dalam bekerja, baik dari segi

pendidikan, pleatihan maupun pengalaman, loyalitas kepentingan dan memiliki keterkaitan kepentingan. (Sandrya: 2013) dalam Putu Novia, dkk (2015).

Putu Novia, dkk (2015) Menyatakan:

“Dengan disiapkannya kapasitas individu yang baik diharapkan mampu menurunkan terjadinya kesalahan kerja dan kecurangan dalam bekerja baik sengaja maupun tidak sengaja sehingga dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.”

Menurut pernyataan Syakhroza (2003):

“*Gap* yang terjadi dalam implementasi anggaran disebabkan karena karyawan tidak mempunyai cukup pengetahuan dan pelatihan yang dibutuhkan. Oleh karena itu, proses penganggaran membutuhkan keterlibatan dan partisipasi karyawan. Adapun efektivitas penganggaran itu sendiri berhubungan dengan kapabilitas individu yang terlibat di dalamnya.”

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal maupun nonformal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan.

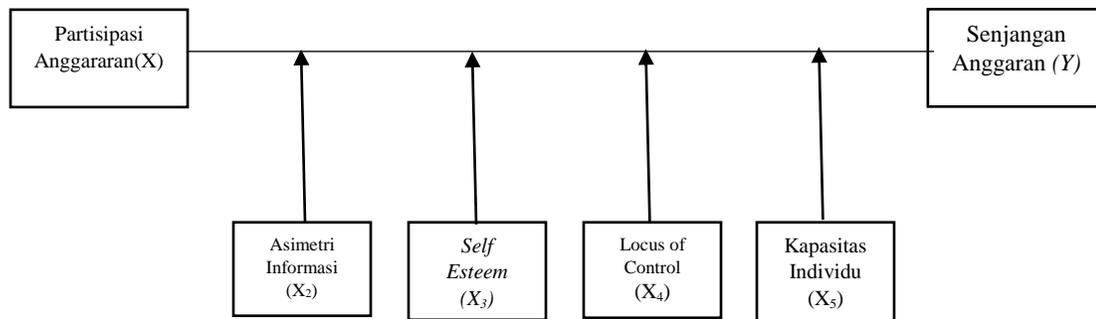
(Sari: 2006) mengatakan bahwa:

“Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil senjangan anggaran.”

Berdasarkan kerangka pemikiran dan juga didasari oleh penelitian terdahulu, penelitian ini merupakan penelitian replikasi dari penelitian sebelumnya yang bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran

terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control* dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi.

Dari kerangka pemikiran diatas, maka dapat digambarkan alur hubungan antar variabel yang diteliti dalam paradigam penelitian pada gambar 2.2 sebagai berikut:



Gambar 2.1

Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

H₁= Penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap *budgetary slack*

H₂= Asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran

H₃= *Self esteem* mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran

H₄= *Locus of control* mampu memoderasi pengaruh partisipasi pada senjangan anggaran.

H₅= Kapasitas individu mampu memperlemah pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

H₆= Partisipasi anggaran, asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control* dan kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran.