

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

Teori yang dijadikan dasar dalam menjelaskan pengaruh *Locus Of Control* dan Sistem Pengendalian Internal terhadap *Budgetary Slack*.

##### **2.1.1 Akuntansi**

American Institute of Certified Public Accountants dalam Suhayati dan Anggadini (2009:1) menyatakan bahwa “Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan dengan cara yang berdaya guna dan dalam bentuk satuan uang dan penginterpretasian hasil proses”

Pengertian akuntansi menurut Kieso (2007:4) yang diterjemahkan oleh Handikad Wasilah yaitu “Akuntansi adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada para pengguna yang berkepentingan.”

Berdasarkan pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa definisi akuntansi adalah suatu informasi yang diberikan perusahaan melalui laporan keuangan dengan tujuan untuk memberikan gambaran yang jelas mengenai keadaan suatu kondisi perusahaan. tersebut.

## 2.1.2 *Budgetary Slack*

### 2.1.2.1 Definisi anggaran

Anggaran sebagai salah satu alat bantu manajemen memegang peranan penting karena dengan anggaran manajemen dapat merencanakan, mengatur dan mengevaluasi jalannya suatu kegiatan. Berikut penulis mengemukakan beberapa definisi anggaran yang dinyatakan oleh para ahli diantaranya:

Pengertian anggaran menurut Halim dan Kusufi (2016:48) adalah sebagai berikut:

“Anggaran adalah dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja”.

Sedangkan menurut M. Nafarin (2012:19) pengertian anggaran adalah “Rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang”.

Menurut Sri Rahayu dan Andry Arifian Rachman (2013:4) anggaran adalah:

“Anggaran merupakan alat perencanaan dan pengendalian. Perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu, sedangkan pengendalian adalah melihat ke belakang, memutuskan apa yang sebenarnya telah terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya”.

Dari definisi-definisi diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan alat bagi manajemen untuk membuat rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi dalam suatu periode tertentu untuk memenuhi kebutuhan yang sifatnya tidak terbatas.

### 2.1.2.1.1 Manfaat Anggaran

Menurut Dedi Nordiawan (2012:15) anggaran mempunyai banyak manfaat, antara lain:

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 suatu kegiatan, maka manajemen perusahaan dapat membandingkan pelaksanaan kegiatan dengan anggaran yang telah ditetapkan dalam perusahaan.

Menurut Nafarin (2013:19), anggaran mempunyai banyak manfaat antara lain:

1. Segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat dipergunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
3. Dapat memotivasi pegawai.
4. Menimbulkan rasa tanggung jawab pada pegawai.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu.
6. Sumber daya seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana yang dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.

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.

#### **2.1.2.1.2 Fungsi Anggaran**

Dalam upaya mencapai tujuan didirikannya perusahaan, organisasi perusahaan memiliki berbagai fungsi yang berkaitan dengan pencapaian tujuannya tersebut. Maka anggaran sangat diperlukan dalam suatu perusahaan, berikut adalah beberapa fungsi anggaran.

Menurut Nafarin (2013:5), seluruh fungsi anggaran di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan ke dalam empat fungsi pokok, yaitu fungsi:

1. *Planning* (Perencanaan) di dalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. Dalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa mendatang. termasuk di dalamnya menetapkan produk yang akan dihasilkan, bagaimana menghasilkannya, sumber

daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut dan sebagainya.

2. *Organizing* (Pengorganisasian) setelah segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah ditetapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang telah tersebut. Dimulai dari upaya memperoleh bahan baku, mencari mesin yang dibutuhkan untuk mengelola bahan tersebut, bangunan yang dibutuhkan untuk mengelola produk tersebut, mencari tenaga kerja dengan kualifikasi yang dibutuhkan, mencari modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk yang direncanakan dan sebagainya.
3. *Actuating* (Menggerakkan) setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengarahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing. Setiap sumber daya yang ada harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan lainnya agar dapat bekerja optimal untuk mencapai tujuan perusahaan.
4. *Controlling* (Pengendalian) setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat dicapai. Fungsi ini berkaitan erat dengan upaya untuk menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja dengan efektif dan efisien.

Sedangkan menurut Sasongko dan Parulian (2015:3) kelompok fungsi anggaran yaitu:

1. Perencanaan Anggaran memberikan arahan bagi penyusunan tujuan dan kebijakan perusahaan.
2. Koordinasi Anggaran dapat mempermudah koordinasi antarbagian-bagian di dalam perusahaan.
3. Motivasi Anggaran membuat manajemen dapat menetapkan target-target tertentu yang harus dicapai oleh perusahaan.
4. Pengendalian Keberadaan anggaran di perusahaan memungkinkan manajemen untuk melakukan fungsi pengendalian atas aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan di dalam perusahaan.

Dari kedua definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa fungsi anggaran memiliki fungsi yang terkait dengan fungsi perencanaan, fungsi pengorganisasian, fungsi menggerakkan dan fungsi pengawasan.

### 2.1.2.1.3 Jenis-Jenis Anggaran

Sebagai alat bantu manajemen, anggaran perusahaan mempunyai lingkup yang luas. Seluruh kegiatan yang ada dalam perusahaan akan terkait dengan anggaran perusahaan tersebut. Dalam menyusun anggaran pengelompokan anggaran sangatlah penting. Dengan pengelompokan anggaran maka akan lebih mudah dalam menyusun jenis anggaran yang diinginkan sesuai dengan keperluan.

Menurut Tendi Haruman dan Sri Rahayu (2009:6) anggaran dapat dikelompokkan menjadi beberapa jenis, sebagai berikut:

1. Berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunannya:
  - a. Anggaran Parsial
  - b. Anggaran Komprehensif
2. Berdasarkan fleksibilitasnya:
  - a. Anggaran Tetap
  - b. Anggaran Kontinyu
3. Berdasarkan periode waktu:
  - a. Anggaran Jangka Pendek
  - b. Anggaran Jangka Panjang

Adapun penjelasan dari jenis-jenis anggaran adalah sebagai berikut:

1. Berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunan:
  - a. Anggaran Parsial adalah anggaran yang ruang lingkungnya terbatas misalnya anggaran untuk bidang keuangan atau produksi saja.
  - b. Anggaran Komprehensif adalah anggaran dengan ruang lingkup menyeluruh, karena jenis kegiatan meliputi seluruh aktivitas perusahaan dibidang pemasaran, produksi, keuangan, personalia dan administrasi.
2. Berdasarkan Fleksibilitas:
  - a. Anggaran Tetap adalah anggaran yang disusun untuk periode waktu tertentu dengan volume yang sudah tertentu dan berdasarkan volume tersebut diperkirakan besarnya revenue, cost dan expense.
  - b. Anggaran Kontinyu adalah anggaran yang disusun untuk periode waktu tertentu dengan volume tertentu dan berdasarkan volume tersebut diperkirakan besarnya revenue, cost dan expense, namun secara periodik dilakukan penilaian kembali.

3. Berdasarkan periode waktu:
  - a. Anggaran Jangka Pendek adalah rencana kegiatan perusahaan secara rinci dalam satu tahun anggaran.
  - b. Anggaran Jangka Panjang adalah rencana kegiatan perusahaan dengan cakupan waktu yang panjang dengan penekanan pada pengembangan profil perusahaan pada masa yang akan datang. Anggaran jangka panjang mencerminkan perencanaan menyeluruh tentang kegiatan yang akan dilakukan dalam jangka panjang dan merupakan suatu kesatuan yang utuh dari rencana yang disusun untuk kegiatan setiap tahun.

Berdasarkan definisi dan penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa jenis-jenis anggaran dapat dibedakan berdasarkan kelompoknya yaitu berdasarkan ruang lingkup atau intensitas penyusunannya, berdasarkan fleksibilitasnya dan berdasarkan jangka waktu.

#### **2.1.2.1.4 Metode Penyusunan Anggaran**

Penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan menggunakan berbagai metode, hal ini tergantung dari kebijakan dan ketetapan perusahaan yang menunjukkan siapa yang bertanggung jawab terhadap penyusunan anggaran perusahaan. Menurut Harahap (2008:20), metode yang dapat dipergunakan dalam penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Otoriter atau *Top Down* dalam metode ini anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan anggaran ini dilaksanakan oleh bawahan tanpa adanya keterlibatan bawahan dan penyusunannya. Metode ini ada baiknya digunakan bila karyawan tidak mampu menyusun anggaran atau dianggap terlalu lama dan tidak tepat jika diserahkan kepada bawahannya. Hal ini bisa terjadi dalam perusahaan yang karyawannya tidak memiliki cukup keahlian untuk menyusun anggaran. Atasan bisa saja menggunakan jasa konsultan atau tim khusus untuk melaksanakan.
2. Demokrasi atau *Bottom Up* dalam metode ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai atasan, dimana diserahkan sepenuhnya menyusun anggarann yang ditargetkan pada masa yang akan datang. Metode ini digunakan jika karyawan sudah memiliki kemampuan dalam

menyusun anggaran dan tidak dikhawatirkan akan menimbulkan proses yang lama dan berlarut.

3. Campuran antara *Top Down* dan *Bottom Up* metode terakhir ini merupakan campuran dari kedua metode diatas, penyusunan anggaran dimulai dari atas dan selanjutnya diserahkan untuk dilengkapi dan dilanjutkan oleh karyawan bawahan. Jadi pedoman dari atasan atau pimpinan dan kemudian dijabarkan oleh bawahan sesuai dengan arahan dari atasan.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa yang bertanggung jawab atas penyusunan anggaran perusahaan tergantung dari kebijakan perusahaan tersebut.

### **2.1.2.2 Budgetary Slack**

#### **2.1.2.2.1 Pengertian Budgetary Slack**

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 Dunk (1993) dalam Alfebrino (2013), menyatakan “senjangan anggaran merupakan perbedaan atau selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.”

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.”

Berdasarkan pengertian diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa *budgetary slack* merupakan perbedaan antara jumlah anggaran yang telah dianggarkan dengan jumlah stimasi yang telah ditentukan perusahaan.

#### **2.1.2.2.2 Alasan-Alasan Melakukan Budgetary Slack**

Menurut Falikhatun (2007:2) alasan manajer dalam melakukan senjangan anggaran adalah:

1. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus dimata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya.
2. Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya.
3. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Menurut Hilton, et. al. dalam Siti Pratiwi Husein (2011:107), alasan manajer menciptakan senjangan dalam proses penganggaran yaitu:

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

### 2.1.2.2.3 Karakteristik Senjangan Anggaran

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

1. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
2. Anggaran secara mudah untuk diwujudkan.
3. Tidak terdapatnya batasan-batasan yang harus diperhatikan terutama batasan yang ditetapkan untuk biaya.
4. Anggaran tidak menuntut hal khusus.
5. Anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
6. Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

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

1. Pencapaian Target Anggaran
  - a) Ada tidaknya tuntutan khusus dalam anggaran
  - b) Tingkat kesulitan target umum yang ditetapkan dalam anggaran
  - c) Kemampuan dalam mencapai target anggaran
2. Kegunaan Sasaran Anggaran
  - a) Memonitor pengeluaran
  - b) Mendorong produktivitas yang tinggi
  - c) Mendorong pihak manajemen untuk meningkatkan efisiensi dalam pusat pertanggungjawaban

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.

### **2.1.3 Locus Of Control**

#### **2.1.3.1 Pengertian Locus of Control**

Menurut Sunyoto dan Burhanudin (2011:16) mengemukakan bahwa *locus of control* adalah tingkat dimana individu percaya bahwa perilaku mempengaruhi apa yang terjadi pada mereka.

*Locus of control* menurut Larsen dan Buss (2002) dalam I Nyoman Putra (2017) bahwa *locus of control* adalah sebuah konsep yang menggambarkan persepsi seseorang mengenai tanggungjawabnya atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya.”

*Locus of control* menurut Mustikawati (1999) dalam Putu Novia, dkk (2015) didefinisikan sebagai tingkatan keyakinan seseorang terhadap kemampuan mengontrol nasibnya sendiri.

Berdasarkan pengertian diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa *locus of control* merupakan kendali individu baik berupa internal maupun eksternal atas suatu situasi yang akan dihadapi.

### **2.1.3.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Locus of Control Internal dan Eksternal**

Usia merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi berkembangnya *locus of control*, karena *locus of control* terbentuk sejak masa kanak-kanak dan semakin dewasa, seseorang akan menjadi semakin internal (Schultz 2005) dalam Maya Triana dkk (2012). Serin & Sahin (2010) menyatakan bahwa *locus of control* setiap orang bisa berbeda dilihat dari jenis kelamin dan status sosio-ekonomi. Orang-orang dengan status sosio-ekonomi rendah cenderung mengembangkan *locus of control* eksternal dan sebaliknya untuk orang-orang yang status sosio-ekonominya tinggi.

Latar belakang dan lingkungan keluarga juga berperan dalam pembentukan *locus of control*. Anak yang tidak memiliki *role model* laki-laki dalam keluarganya dan anak yang tidak tinggal bersama keluarganya cenderung mengembangkan *locus of control* eksternal. Pola asuh orang tua yang tidak otoriter, suportif, disiplin, dan menekankan *reinforcement* positif memungkinkan anak untuk membentuk *locus of control* internal pada dirinya (Schultz 2005) dalam Maya Triana dkk (2012)..

Weiner (1974) dalam Maya Triana dkk (2012). mengajukan empat unsur yang dapat menentukan keberhasilan dan kegagalan seseorang dalam mencapai prestasi. Unsur tersebut adalah:

1. Kemampuan
2. Usaha
3. Kesulitan Tugas
4. Nasib

### 2.1.3.3 Karakteristik Locus of Control

Menurut Crider (2003) dalam Soraya (2010) perbedaan karakteristik antara locus of control internal dan eksternal adalah sebagai berikut:

1. Locus of control internal
  - a. Suka bekerja keras.
  - b. Memiliki inisiatif yang tinggi.
  - c. Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan masalah.
  - d. Selalu mencoba untuk berfikir seefektif mungkin.
  - e. Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil.
2. Locus of control eksternal
  - a. Kurang memiliki inisiatif.
  - b. Mudah menyerah, kurang suka berusaha karena mereka percaya bahwa faktor luarlah yang mengontrol.
  - c. Kurang mencari informasi.
  - d. Mempunyai harapan bahwa ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan.
  - e. Lebih mudah dipengaruhi dan tergantung pada petunjuk orang lain.

Pengukuran variabel locus of control diukur dengan menggunakan dimensi yang dikembangkan dari studi Rotter (1996) dalam Chi Hsinkuang et al. (2010). Locus of control terbagi menjadi locus of control internal dan eksternal.

#### 1. Internal *locus of control*

Persepsi atau pandangan individual terhadap kemampuan menentukan nasib sendiri, indikatornya adalah:

- a. Segala yang dicapai individu hasil dari usaha sendiri.
- b. Menjadi pimpinan karena kemampuan sendiri.
- c. Keberhasilan individu karena kerja keras.
- d. Segala yang diperoleh individu bukan karena keberuntungan.
- e. Kemampuan individu dalam menentukan kejadian dalam hidup.
- f. Kehidupan individu ditentukan oleh tindakannya.
- g. Kegagalan yang dialami individu akibat perbuatan sendiri.

## 2. External *locus of control*

Persepsi atau pandangan individu terhadap sumber-sumber diluar dirinya yang mengontrol kejadian hidupnya, seperti nasib, keberuntungan, kekuasaan atasan, dan lingkungan sekitar. Indikatornya ialah:

- a. Kegagalan yang dialami individu karena ketidakmujuran.
- b. Perencanaan jauh ke depan pekerjaan yang sia-sia.
- c. Kejadian yang dialami dalam hidup ditentukan oleh orang yang berkuasa.
- d. Kesuksesan individu karena faktor nasib.

### **2.1.4 Sistem Pengendalian Internal**

#### **2.1.4.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal**

Sistem pengendalian internal atau yang sering disebut pengendalian intern Menurut PP nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal adalah sebagai berikut :

“Sistem pengendalian internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Sistem pengendalian internal menurut Mulyadi (2016:129) adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga aset organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”.

Menurut I Gusti Agung Rai (2008:283) adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian internal adalah kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi manajemen bahwa organisasi mencapai tujuan dan sasarannya”.

Menurut IAPI 2011, dalam Sukrisno Agoes (2012:100) mendefinisikan sistem pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“Suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini:

- a. Keandalan pelaporan keuangan  
Manajemen bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan kreditor dan para pengguna lainnya. Manajemen memiliki tanggung jawab hukum maupun profesionalisme untuk meyakinkan bahwa informasi disajikan dengan wajar sesuai dengan ketentuan dalam pelaporan. Tujuan pengendalian internal yang efektif terhadap laporan keuangan adalah untuk memenuhi tanggung jawab pelaporan keuangan ini.
- b. Efektivitas dan efisiensi operasi  
Pengendalian dalam suatu perusahaan akan mendorong penggunaan sumber daya perusahaan secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran yang dituju perusahaan.
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku  
Perusahaan publik, non-publik maupun organisasi nirlaba diharuskan untuk memenuhi beragam ketentuan hukum dan peraturan. Beberapa peraturan ada yang terkait dengan akuntansi secara tidak langsung, misalnya perlindungan terhadap lingkungan dan hukum hak-hak sipil. Sedangkan yang terkait erat dengan akuntansi, misalnya peraturan pajak penghasilan dan kecurangan”.

Definisi sistem pengendalian internal yang dikembangkan oleh COSO (*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*) dalam Amin Widjaja Tunggal (2013:3). Definisi COSO tentang sistem pengendalian internal sebagai berikut:

*”Internal control is a process, affected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”*

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa Pengendalian internal adalah sebuah proses, dipengaruhi oleh dewan direksi entitas, manajemen, dan personel lainnya, yang dirancang untuk memberikan jaminan yang wajar mengenai pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern merupakan seperangkat kebijakan dan prosedur yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

#### **2.1.4.2 Tujuan Sistem Pengendalian Internal**

Penggunaan sistem pengendalian internal adalah salah satu alasan untuk membantu tercapainya sebuah tujuan organisasi perusahaan. Sistem pengendalian internal yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk mendorong efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut Azhar Susanto (2013:88) adalah sebagai berikut:

“Tujuan pengendalian internal yaitu untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan dari setiap aktivitas bisnis akan dicapai; untuk mengurangi risiko yang akan dihadapi perusahaan karena kejahatan, bahaya atau kerugian yang disebabkan oleh penipuan, kecurangan, penyelewengan dan penggelapan; untuk memberikan jaminan yang meyakinkan dan dapat dipercaya bahwa semua tanggung jawab hukum telah dipenuhi”.

Adapun tujuan sistem pengendalian internal menurut Gondodiyoto (2007:258) adalah sebagai berikut:

“Tujuan sistem pengendalian internal adalah menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, serta mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang telah digariskan”.

Menurut Mulyadi (2016:130) tujuan sistem pengendalian internal adalah:

1. Menjaga aset organisasi  
Kekayaan fisik suatu perusahaan dapat dicuri, disalahgunakan atau hancur karena kecelakaan kecuali jika kekayaan tersebut dilindungi dengan pengendalian yang memadai. Begitu juga dengan kekayaan perusahaan yang tidak memiliki wujud fisik seperti piutang dagang akan rawan oleh kekurangan jika dokumen penting dan catatan tidak dijaga.
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi  
Manajemen memerlukan informasi keuangan yang diteliti dan andal untuk menjalankan kegiatan usahanya. Banyak informasi akuntansi yang digunakan oleh manajemen untuk dasar pengambilan keputusan penting. Pengendalian Internal dirancang untuk memberikan jaminan proses pengolahan data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan.
3. Mendorong efisiensi  
Pengendalian internal ditujukan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau pemborosan dalam segala kegiatan bisnis perusahaan dan untuk mencegah penggunaan sumber daya perusahaan yang tidak efisien.
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen  
Untuk mencapai tujuan perusahaan, manajemen menetapkan kebijakan dan prosedur. Pengendalian internal ini ditujukan untuk memberikan jaminan yang memadai agar kebijakan manajemen dipatuhi oleh karyawan.

Untuk mencapai kegunaan dan tujuan sistem pengendalian internal diatas maka diperlukan adanya sistem informasi akuntansi, hal ini dapat memberikan bantuan yang utama terhadap aset perusahaan dengan cara penyelenggaraan pencatatan aktiva yang baik. Apabila struktur sistem pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka akan timbul kesalahan, ketidakakuratan, serta kerugian yang cukup besar bagi perusahaan.

#### **2.1.4.3 Komponen Sistem Pengendalian Internal**

Komponen sistem pengendalian internal menurut Sukrisno Agoes (2012:100) ada lima komponen pengendalian internal yaitu sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian Internal (*Control Environment*)
2. Penilaian Resiko (*Risk Assessment*)
3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)
4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)
5. Pemantauan (*Monitoring*)

Berikut penjelasan lima komponen pengendalian internal:

1. Lingkungan Pengendalian Internal (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian internal atau merupakan pondasi dari komponen lainnya.

Meliputi beberapa faktor diantaranya:

- a. Integritas dan etika

Integritas dan nilai etis adalah bentuk produk dari standar etika dan perilaku entitas, serta sebagaimana standar itu dikomunikasikan dan diberlakukan dalam praktik. Integritas dan nilai etika ini mencakup

tindakan manajemen untuk menghilangkan atau mengurangi dorongan dan godaan yang mungkin membuat karyawan melakukan tindakan tidak jujur, ilegal atau tidak etis.

b. Komitmen untuk meningkatkan kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi adalah pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas mengidentifikasi pekerjaan seseorang. Komitmen pada kompetensi mencakup pertimbangan manajemen tentang tingkat kompetensi bagi pekerjaan tertentu, dan bagaimana tingkatan tersebut diterjemahkan menjadi keterampilan dan pengetahuan yang diperlukan.

c. Dewan Komisaris dan komite audit

Dewan komisaris sangatlah berperan penting dalam suatu tata kelola korporasi yang efektif karena memikul tanggung jawab akhir untuk memastikan bahwa manajemen telah mengimplementasikan pengendalian internal dan proses pelaporan keuangan yang layak. Dewan komisaris yang efektif independen dengan manajemen, dan para anggotanya terus meneliti dan terlibat dalam aktivitas manajemen. Meskipun mendelegasikan tanggung jawabnya atas pengendalian internal kepada manajemen, dewan harus secara teratur menilai pengendalian tersebut. Selain itu, dewan yang aktif dan objektif seringkali juga dapat mengurangi kemungkinan bahwa manajemen mengesampingkan pengendalian yang ada. Untuk membantunya melakukan pengawasan, untuk itu Dewan membentuk komite audit

yang disertai tanggung jawabnya untuk mengawasi pelaporan keuangan. Komite audit juga bertanggung jawab untuk melakukan komunikasi yang berkelanjutan dengan auditor eksternal maupun internal, termasuk menyetujui jasa audit dan non-audit yang dilakukan oleh para auditor perusahaan publik. Para auditor dan Direktur membahas berbagai masalah yang mungkin berhubungan dengan hal-hal seperti integritas atau tindakan manajemen.

d. Filosofi manajemen dan jenis operasi

Manajemen, melalui aktivitasnya, memberikan isyarat yang jelas kepada para karyawan tentang pentingnya pengendalian internal. Sebagai contoh apakah manajemen mengambil risiko yang cukup besar, atau justru menghindari risiko itu, apakah target penjualan dan laba tidak realistis, dan apakah karyawan didorong untuk melakukan tindakan yang agresif guna mencapai target tersebut, dapatkah manajemen digambarkan sebagai “gemuk dan birokratis,” “ramping dan picik”, yang didominasi oleh satu atau segelintir individu atautkah “pas”. Memahami aspek ini serta aspek-aspek serupa dalam filosofi manajemen dan jenis operasi akan membuat auditor dapat merasakan sikap manajemen tentang pengendalian internal.

e. Struktur organisasi

Struktur organisasi entitas menentukan garis-garis tanggung jawab dan kewenangan yang ada. Dengan memahami struktur organisasi klien,

auditor dapat mempelajari pengolahan dan unsur-unsur fungsional bisnis serta melihat bagaimana pengendalian itu diimplementasikan.

f. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia

Kebijakan dan praktik sumber daya manusia. Aspek paling penting dari pengendalian internal adalah personil. Jika para karyawan kompeten dan bisa dipercaya, pengendalian lainnya dapat diabaikan, dan laporan keuangan yang andal masih akan dihasilkan. Orang-orang yang tidak kompeten atau tidak jujur bisa merusak sistem, meskipun ada banyak pengendalian yang diterapkan. Orang-orang yang jujur dan efisien mampu mencapai kinerja yang tinggi meskipun hanya ada satu segelintir pengendalian yang lain untuk mendukung mereka. Akan tetapi, orang-orang kompeten dan terpercaya sekalipun bisa saja memiliki kekurangan. Sebagai contoh mereka dapat menjadi bosan atau tidak puas, yang mana masalah pribadi dapat mengganggu kinerja mereka, atau sasarannya mungkin berubah. Karena pentingnya personil dan terpercaya dalam mengadakan pengendalian yang efektif, metode untuk mengangkat, mengevaluasi, melatih, mempromosikan, dan memberi kompensasi kepada personil itu merupakan bagian yang penting dari pengendalian internal.

2. Penilaian Resiko (*Risk Assesment*)

Terdiri dari identifikasi risiko. Identifikasi risiko meliputi pengujian terhadap faktor-faktor eksternal seperti perkembangan teknologi, persaingan, dan perubahan ekonomi. Faktor internal diantaranya kompetensi karyawan, sifat dari aktivitas bisnis, dan karakterister pengolahan sistem informasi.

Sedangkan analisis risiko meliputi kemungkinan terjadinya risiko, dan bagaimana mengelola risiko. Adapun unsur-unsur penelitian risiko yaitu:

a. Perubahan dalam lingkungan operasi

Perubahan dilingkungan eksternal organisasi antara lain perubahan situasi politik, ekonomi, sosial, serta lingkungan dalam persaingan yang sangat ketat. Perubahan situasi internal organisasi meliputi visi, misi, strategi, struktur organisasi, dan teknologi. Oleh karena itu, perlu adanya penilaian risiko atas hal ini agar organisasi harus mengetahui bagian-bagian organisasi yang harus diubah agar tetap dapat bertahan dalam lingkungan yang terus berubah.

b. Personel baru

Adanya personel baru dalam perusahaan dapat merubah kinerja perusahaan, perubahan positif adapun perubahan negatif. Perubahan positif tercapai apabila personel baru tersebut bekerja dengan baik dan sesuai dengan acuan yang ada, dan sebaliknya perubahan negatif terjadi apabila personel baru tersebut tidak dapat bekerja sesuai standar yang telah ditetapkan.

b. Sistem informasi yang baru atau yang diperbaiki

Dalam perusahaan dibutuhkan sistem informasi untuk membantu kinerja manajemen dalam proses bisnis yang diterapkan maupun dalam proses pembukuan. Apabila terjadi pembaharuan sistem ataupun ada sistem yang rusak, maka perusahaan perlu melakukan persiapan yang memadai agar tidak mengganggu kegiatan perusahaan.

c. Restrukturisasi korporasi

Perubahan yang terjadi dalam restrukturisasi korporasi dapat berpengaruh pada kinerja manajemen karena kebijakan yang akan diterapkan dalam strukturisasi baru dengan strukturisasi yang lama. Oleh karena itu perlu diperhatikan untuk penilaian risiko selanjutnya.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Terdiri dari kebijakan dan prosedur yang menjamin karyawan melaksanakan arahan manajemen. Aktivitas pengendalian meliputi review terhadap sistem pengendalian, pemisahan tugas, dan pengendalian terhadap sistem informasi. Pengendalian terhadap informasi meliputi dua cara yaitu *General Controls*, mencakup kontrol terhadap akses, perangkat lunak dan system development dan *Application Controls*, mencakup pencegahan dan deteksi transaksi yang tidak terotorisasi. Berfungsi untuk menjamin completeness, accuracy, authorization and validity dari proses transaksi.

4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Sistem informasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan, yang mencakup sistem akuntansi, terdiri atas metode dan catatan yang dibangun untuk mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi entitas (baik peristiwa maupun kondisi) dan untuk memelihara akuntabilitas bagi asset, utang, dan ekuitas yang bersangkutan. Kualitas informasi yang dihasilkan dari sistem tersebut berdampak terhadap kemampuan manajemen untuk membuat keputusan semestinya dalam mengendalikan aktivitas entitas dan menyiapkan laporan keuangan yang andal. Komunikasi

yang mencakup penyediaan suatu pemahaman tentang peran dari tanggung jawab individual berkaitan dengan pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan. Auditor harus memperoleh pengetahuan memadai tentang sistem informasi yang relevan dengan pelaporan keuangan untuk memahami bagaimana golongan transaksi dalam operasi entitas yang signifikan bagi laporan keuangan, bagaimana transaksi tersebut dimulai sampai dengan dimasukkan ke dalam laporan keuangan, termasuk alat elektronik (seperti komputer dan electronic data *interchange*) yang digunakan untuk mengirim, memproses, memelihara, dan mengkases informasi.

#### 5. Pemantauan

Suatu tanggung jawab manajemen yang penting adalah membangun dan memelihara internal. Manajemen memantau pengendalian internal untuk mempertimbangkan apakah pengendalian tersebut dimodifikasi sebagaimana mestinya jika perubahan kondisi menghendakinya. Pemantauan adalah proses penentuan kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu. Pemantauan ini mencakup penentuan desain dan operasi pengendalian tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi. Proses ini dilaksanakan melalui kegiatan yang berlangsung secara terus menerus, evaluasi secara terpisah, atau dengan berbagai kombinasi dari keduanya. Diberbagai entitas, auditor dan personel yang melakukan pekerjaan serupa demikian memberikan kontribusi dalam memantau aktivitas entitas. Aktivitas pemantau dapat mencakup penggunaan informasi dari komunikasi dengan

pihak luar seperti keluhan pelanggan dan komentar dari badan yang dapat memberikan petunjuk tentang masalah atau bidang yang memerlukan perbaikan.

#### **2.1.4.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal**

Struktur sistem pengendalian internal setiap entitas memiliki keterbatasan bawaan. Oleh karena itu, sistem pengendalian internal hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan absolut kepada dewan komisaris dan manajemen untuk mencapai tujuan entitas.

Menurut Azhar Susanto (2013:110) ada beberapa keterbatasan dari pengendalian internal, sehingga sistem pengendalian internal dapat mengalami kondisi sebagai berikut :

- a. **Kesalahan (*Error*)**  
Yaitu kesalahan yang mencul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah satu perhatiannya selama bekerja terpecah.
- b. **Kolusi (*Collusion*)**  
Kolusi terjadi ketika dua lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) ditempat mereka bekerja.
- c. **Penyimpangan manajemen**  
Karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otorisasi dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah tidak efektif pada tingkat atas.
- d. **Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*)**  
Konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang menghasilkan manfaat yang lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengendalian tersebut.

Sukrisno Agoes (2012:106) mengatakan bahwa:

“Faktor yang membatasi pengendalian internal adalah biaya pengendalian internal yang tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian entitas tersebut. Meskipun hubungan

manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesainan pengendalian internal, pengukuran secara tepat biaya, dan manfaat umumnya dilakukan. Oleh karena itu, manajemen estimasi kualitatif dan kuantitatif semua pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut”.

Menurut COSO dalam Amin Widjaja Tunggal (2013:26)

menjelaskan mengenai keterbatasan-ketebatasan sistem pengendalian

internal sebagai berikut:

*“The Framework recognizes the while intenal control provides reasonable assurances of achieving the entity’s objecties, limitations do exist. Internal control cannot prevent bad judgment or decisions, or external events that can cause an organization to fail to achieve its operational goals. In other words, even an effective system of internal control can experience a failure. Limitations may results from the*

- 1. Suitability of objectives established as a precondition to internal control.*
- 2. Reality that human judgment in decision making can be faulty and subject to bias.*
- 3. Breakdowns that can occur because of human failures such as simple errors.*
- 4. Ability of management to override internal control.*
- 5. Ability of management, other personnel and/or third parties to circumvent control through collusion.*
- 6. External events beyond the organization’s control”.*

Berdasarkan uraian COSO, bahwa pengendalian internal tidak bisa mencegah penilaian buruk atau keputusan, atau kejadian eksternal yang dapat menyebabkan sebuah organisasi gagal untuk mencapai tujuan operasionalnya. Dengan kata lain, bahwa sistem pengendalian internal yang efektif dapat mengalami kegagalan.

Lebih lanjut dikemukakan bahwa keterbatasan-keterbatasan yang ada mungkin terjadi sebagai hasil dari penetapan tujuan-tujuan yang menjadi prasyarat untuk pengendalian internal tidak tepat, penilaian manusia dalam pengambilan keputusan yang dapat salah dan bias, faktor kesaahan/kegagalan manusia sebagai pelaksana, kemampuan manajemen untuk mengesampingkan pengendalian internal, kemampuan manajemen, personel lainnya, ataupun pihak ketiga untuk menghindari kolusi, dan juga peristiwa-peristiwa eksternal yang berada di luar kendali organisasi.

Faktor lain yang membatasi sistem pengendalian internal adalah biaya pengendalian internal entitas tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut. Meskipun hubungan manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesain pengendalian internal, pengukuran tepat biaya dan manfaat umumnya tidak mungkin dilakukan. Oleh karena itu, manajemen melakukan estimasi kualitatif dan kuantitatif serta pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut

### 2.1.5 Penelitian Terdahulu

Dasar atau acuan yang berupa teori atau temuan-temuan melalui hasil dari berbagai penelitian sebelumnya merupakan hal yang diperlukan dan dapat dijadikan sebagai data pendukung. Salah satu data pendukung yang perlu tersebut adalah penelitian terdahulu yang relevan dengan permasalahan yang sedang dibahas dalam penelitian ini.

Adapun penelitian terdahulu yang menjadi faktor-faktor yang mempengaruhi *Budgetary Slack* diantaranya yaitu:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Penulis	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Alfebriano (2013)	FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI <i>SLACK</i> ANGGARAN PADA PT. BRI DI KOTA JAMBI	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Partisipasi penganggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>slack</i> anggaran.</li> <li>2. Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>slack</i> anggaran.</li> <li>3. Informasi asimetri secara parsial</li> </ol>	1. Menggunakan variabel yang sama yaitu <i>slack</i> anggaran.	1. Tidak menggunakan variabel Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan dan Informasi asimetri.

			berpengaruh signifikan terhadap <i>slack</i> anggaran.		
2.	Siti Maisarotul Khasanah (2015)	PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP BUDGETARY SLACK	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif tidak signifikan terhadap budgetary slack</li> <li>2. Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap budgetary slack</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan variabel yang sama yaitu <i>budgetary slack</i>.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penulis Tidak menggunakan variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi</li> <li>2. Penulis menambahkan variabel <i>Locus of Control</i> dan Sistem Pengendalian Internal</li> </ol>
3.	Ni Made Mila Rosa Desmayani, I Made Sadha Suardikha (2016)	PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF, <i>LOCUS OF CONTROL</i> , DAN PEMBERIAN <i>REWARD</i> TERHADAP <i>BUDGETARY SLACK</i>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap <i>budgetary slack</i>, karena bawahan melakukan <i>budget slack</i> dengan merendahkan pendapatan atau menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik dari yang sudah diajukan, sehingga target anggaran akan lebih mudah dicapai.</li> <li>2. <i>Locus of control</i> berpengaruh positif terhadap <i>budgetary slack</i>, karena <i>locus of control</i> juga diidentifikasi sebagai faktor penguat dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan <i>budgetary slack</i>.</li> <li>3. Pemberian <i>reward</i> berpengaruh positif terhadap</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan variabel yang sama yaitu <i>Locus of control</i> dan <i>budgetary slack</i>.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tidak menggunakan variabel penganggaran partisipatif dan Pemberian <i>reward</i>.</li> </ol>

			<i>budgetary slack</i> , karena <i>reward</i> (penghargaan) yang diberikan harus sesuai dengan <i>skill</i> atau kontribusi yang telah diberikan dalam perusahaan.		
4.	Mhd. Bajora Nst (2017)	PENGARUH ASIMETRI INFORMASI, JOB RELEVANT INFORMATION DAN EFEKTIVITAS PENGENDALIAN ANGGARAN TERHADAP BUDGETARY SLACK	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Asimetri informasi memiliki pengaruh signifikan positif job relevant information memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap budgetary slack. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi job relevant information maka tidak akan menurunkan budgetary slack.</li> <li>2. efektivitas pengendalian anggaran memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap budgetary slack. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi efektivitas pengendalian anggaran maka tidak akan menurunkan budgetary slack.</li> </ol>	1. Menggunakan variabel yang sama yaitu <i>budgetary slack</i> .	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penulis Tidak menggunakan variabel Asimetri Informasi, Job Relevant Information dan Efektivitas Pengendalian.</li> <li>2. Penulis menambahkan variabel <i>Locus of Control</i> dan Sistem Pengendalian Internal</li> </ol>
5.	1Kadek Nike Krisnayanti, Nyo man Trisna Herawati, Anantawikrama Tungga Atmadja (2017)	PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, KOMITMEN ORGANISASI, LOCUS OF CONTROL DAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL	1. Secara parsial, partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap budgetary slack, sedangkan locus of control secara	1. Menggunakan variabel yang sama yaitu <i>Locus of control</i> , Sistem Pengendalian Internal dan	1. Penulis Tidak menggunakan variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

		TERHADAP BUDGETARY SLACK	<p>parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap budgetary slack, kemudian variabel komitmen organisasi dan sistem pengendalian internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap budgetary slack;</p> <p>2. Secara simultan, partisipasi anggaran, komitmen organisasi, locus of control dan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap budgetary slack</p>	<i>budgetary slack.</i>	
--	--	--------------------------------	---	-------------------------	--

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Pengaruh *Locus Of Control* terhadap *Budgetary Slack*

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.”

Hasil penelitian Noviawati (2014) menunjukkan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap terjadinya *budgetary slack*. *Locus Of Control* merupakan salah satu karakteristik kepriadian yang terdapat dalam diri setiap orang yang mempengaruhi bagaimana individu tersebut mengartikan atau mempersepsikan peristiwa yang dihadapinya. Menurut Agustini, Yuniarta dan Sinarwati (2015) jika dikaitkan dengan partisipasi anggaran, seseorang yang tidak memiliki *locus of control* yang baik akan kesulitan serta tidak dapat mempertanggungjawabkan akibat dari perbuatannya sehingga memiliki kecenderungan lebih besar untuk melakukan *budgetary slack*.

Tsui dan Gul (1996) dalam Putu Novia, dkk (2015) menyatakan jika orang tersebut tidak memiliki keyakinan atau *locus of control* yang baik 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.

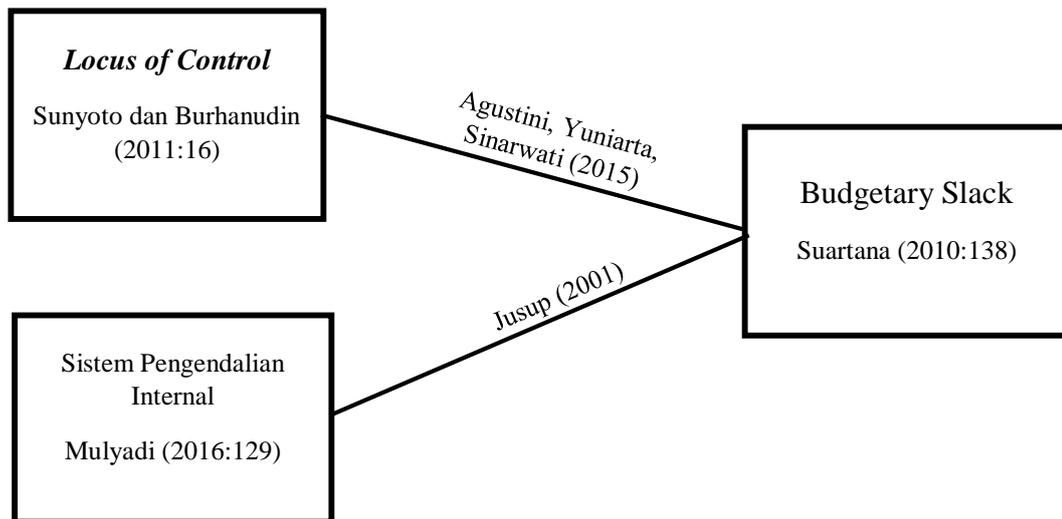
Dari penjelasan-penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan jika seseorang tidak memiliki *locus of control* yang baik, dia kan gagal dalam menjalankan fungsi dan perannya dalam proses penyusunan anggaran serta dalam mencapai sasaran anggaran sehingga menimbulkan *budgetary slack*.

### **2.2.2 Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Budgetary Slack**

Menurut Jusup (2001) untuk mencapai suatu kinerja manajemen yang baik maka diperlukan adanya suatu sistem pengendalian intern dalam organisasi. Pengendalian intern merupakan upaya satuan usaha yang terdiri dari kebijakan dan prosedur yang diterapkan untuk memberikan keyakinan bahwa tujuan tertentu satuan usaha akan dicapai yang meliputi keandalan laporan keuangan, kesesuaian dengan undang-undang dan peraturan yang berlaku serta efektifitas dan efisiensi operasi. Ketika suatu organisasi tidak dapat memaksimalkansistem pengendalian internalnya maka tentunya akan memungkinkan terjadinya penyimpangan perilaku yang dilakukan oleh bawahannya, misalnya di dalam proses penyusunan anggaran, organisasi dengan sistem pengendalian internal yang rendah akan memungkinkan bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran melakukan *budgetary slack*. Hasil penelitian Zulkarnaini (2013) menunjukkan bahwa terjadi penurunan yang signifikan terhadap *budgetary slack* apabila pengendalian intern semakin baik dilaksanakan.

Dari penjelasan-penjelasan diatas, penulis dapat menyimpulkan jika organisasi memiliki pengendalian internal yang buruk, maka akan menyebabkan

terjadinya penyimpangan perilaku dalam proses penyusunan anggaran dan menyebabkan *budgetary slack*.



**Gambar 2.1**  
**Skema Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan skema kerangka pemikiran tersebut. Maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1 : *Locus of Control* berpengaruh terhadap *Budgetary Slack*.

H2 : Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap *Budgetary Slack*.

H3 : *Locus of Control* dan Sistem Pengendalian Intern berpengaruh terhadap *Budgetary Slack*.