# BAB II

# TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

## A. Telaah Pustaka

### 1. Pengertian Anggaran

Dalam organisasi bisnis terdapat sejumlah aktivitas yang mendukung kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Semua aktivitas itu saling berkaitan dengan cara yang sedemikian rupa sehingga dapat mempengaruhi tujuan organisasi. Pencapaian tujuan ini ditunjang oleh perencanaan, pengendalian, dan evaluasi yang baik dari organisasi, melalui anggaran.

Anggaran menurut Blocher,dkk (2011,564-566) Anggaran *(budget)* merupakan rencana terperinci untuk memperoleh dan pemakaian sumber daya keuangan dan lain-lain selama periode waktu tertentu khususnya satu tahun fiskal. Anggaran mencakup aspek keuangan dan nonkeuangan dari operasi dan proyek dan yang direncanakan. Anggaran untuk suatu periode merupakan garis pedoman operasi dan proyeksi hasil operasi untuk periode yang dianggarkan. Proses penyiapan anggaran disebut penganggaran *(budgeting)*.

Anggaran perusahaan yang disebut juga budget ini mempunyai definisi beranekaragam. Namun bila diamati dengan teliti, definisi ini mempunyai pengertian yang sama atau hampir sama untuk mendapatkan pengertian lebih jelas dan tepat mengenai anggaran. Dibawah ini penulis mengemukakan beberapa definisi anggaran yang dinyatakan oleh para ahli diantaranya adalah:

Menurut M. Nafarin (2012:19):

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

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

Menurut Ida Bagus Agung Dharmanegara (2010:2):

> Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam suatu unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang.

Menurut Rudianto (2009:3):

> Anggaran adalah rencana kerja dimasa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal dan sistematis.

Berdasarkan pengertian menurut beberapa ahli di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana kerja dimasa mendatang yang pada umumnya berupa uang dan diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal dan sistematis.

Anggaran menurut Mulyadi(2001:488):

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

Anggaran yang merupakan komponen penting dalam organisasi perlu disusun dengan sebaik mungkin dengan melibatkan karyawan (partisipasi anggara) sehingga diharapkan meningkatkan kesadaran dan motivasi kerja mereka. Namun dalam setiap aktivitas selalu terdapat kelemahan yang mungkin dapat dimanfaatkan oleh karyawan (penyusunan anggaran) untuk merendahkan

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

pendapatan atau meninggikan biaya demi kepentingan diri sendiri yang biasanya disebut *budgetary slack* (kesenjangan anggaran).

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar menajer dapat melaksanakan aktivitas-aktivitas organisasi dengan efesien dan efektif. Sebagai alat perencanaan dan pengendalian manajer anggaran memiliki target yang harus dicapai dalam menjalankan kegiatan tertentu dimasa yang akan datang.

Sedangkan menurut Garrison dan Noreen (2008) anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya akan datang yang diekspresikan dalam istilah-istilah keuangan yang formal.

Anggaran digunakan manajer tingkat atas sebagai suatu alat untuk pelaksanaan tujuan-tujuan organisasi kedalam dimensi kuantitatif dan waktu, serta mengkomunikasikannya kepada manajer tingkat bawah sebagai rencana kerja jangka panjang maupun jangka pendek.

Sasaran anggaran dapat dicapai melalui pelaksanaan serangkaian kegiatan yang telah ditetapkan sebelumnya dalam bentuk anggaran (Ikhsan dan Lane, 2007). Sehingga dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan cakupan rencana kerja yang dikerjakan secara kuantitatif.

a. Karakteritik Anggaran

Mulyadi (2010:490), mengatakan bahwa karakteristik dari anggaran sebagai berikut :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

3. Anggaran berisi komitmen atas kesanggupan manajemen, yang berarti bahwa para manajer setuju unuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran yang telah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Menurut Dedi Ismatullah (2010:16) karakteristik anggaran secara umum adalah 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 tanggungjawab untuk mencapai sasaran yang di tetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.

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

1. Anggaran disusun berdasarkan program.
2. Anggaran disusun berdasarkan karakteristik pusat pertanggung jawaban yang dibentuk dalam organisasi perusahaan.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan alat pengendalian.

Dari definisi diatas 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

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

daya yang menurut persepsi mereka tidak memadai untuk mencapai sasaran anggaran.

b. Fungsi dan Tujuan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2006) antara lain untuk menyesuaikan rencana strategis, membantu mengkoordinasikan aktivitas organisasi, menugaskan tanggungjawab kepada para manajer, menginformasikan kepada manejer mengenai kinerja organisai, mengevaluasi kinerja aktual manajer, mengotorisasi jumlah ynag digunakan.

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

1. Planning (Perencanaan)
   Didalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. didalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilakan 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 seumber daya yang ada harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan lainnya agar dapat bekerja optimal untuk mencapai tujuan perusahaan.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

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 perusahan.
4. Pengendalian
   Keberadaan anggaran di perusahaan memungkinkan manajemen untuk melakukan fungsi pengendalian atas aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan di dalam perusahaan.

Anggaran merupakan alat dalam manajemen yang memberikan petunjuk mengenai beberapa perkiraan yang tersedia pada suatu saat dan untuk beberapa lama, tujuan penyusunan anggaran dalam setiap perusahaan pada dasarnya sama, yaitu merencanakan posisi anggaran untuk suatu periode tertentu yang akan datang.

Menurut M. Nafarin (2012:19) tujuan anggaran adalah 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.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

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 kelempok, serta menyediakan informasi yang mendasari perlu tidaknya tindakan koreksi.

c. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran disebut dengan penganggaran. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:86) :

1. Pendekatan dari atas ke bawah *(top down approach)*
   Pada pendekatan dari atas ke bawah, anggaran yang harus dilaksanakan oleh manajer pusat pertanggungjawaban ditetapkan oleh manajemen puncak. Keuntungan pendekatan ini antara lain adalah proses anggaran yang membutuhkan waktu yang lebih hemat, dulungan kuat dari manajaemen puncak dalam pengembangan anggaran serta prosesnya menjadi lebih mudah dikendalikan oleh manajemn puncak. Sedangkan kelemahannya adalah kurangnya komitmen dari para pelaksana anggaran tersebut. Pendekatan ini biasanya diterapkan pada organisasi yang memiliki struktur tersentralisasi.
2. Pendekatan Bawah ke atas *(bottom up approach)*
   Dalam pendekatan dari bawah ke atas, para manajer pusat bertanggungjawaban sebagai pelaksana anggaran mengajukan usul untuk ditelaah dan dinegoisaikan dengan manajemen puncak. Keuntungan pendekatan ini bahwa partisipasi terlalu sering menimbulkan konflik dan akan memakan waktu yang panjang dalam prosesnya. Bila yang diusulkan para manajer pusat petrtanggaungjawban tidak dikendalikan secara seksama oleh manajemen puncak, maka target anggaran mungkin tidak sesuai dengan tujuan organisai secara keseluruhan.
3. Pendekatan Partisipasi
   Pendekatan partisipasi adalah gabungan dari pendekatan *top down* dan pendekatan *bottom up*. Pendekatan ini dianggap pendekatan yang paling efektif karena kerjasama dan interaksi antara manajemen puncak dengan manajemen pusat pertanggungjawaban dalam menyusun anggaran akan menghasilkan anggaran yang benar-benar mendapat dukungan dari kedua belah pihak sehingga diharapkan ada komitmen yang kuat untuk melaksanakannya. Anggaran disusun oleh setiap

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

manajer pusat pertanggungjawaban yang ada dengan berpedoman pada tujuan, strategi dan kebijakan pokok yang telah ditetapkan. Kelemahan pendekatan *top down* dan *bottom up* dapat dikurangi sehingga bawhan akan merasa dirinya diperhitungkan dan efektivitas pelaksanaan yang lebih terjamin.

Dalam penyusunan anggaran harus sesuai dengan prosedur yang telah ditentukan, agar penyusunan anggaran dapat dilaksanakan dengan baik. Adapun prosedur penyusunan anggaran menurut M Nafrin (2004;8) penganggaran perusahaan disusun melalui:

a. Tahap penentuan pedoman perencanaan (anggaran)
   Anggaran yang dibuat pada tahun akan datang, hendaknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran tahun anggaran berikutnya dimulai. Dengan demikian anggaran yang dibuat digunakan pada awal tahun anggaran.
b. Tahap persiapan anggaran
   Manajer pemasaran sebelum menyusun anggaran penjualan terlebih dahulu menyusun forecast (taksiran/ramalan penjualan). Setelah itu kemudian manajer pemasaran bekerja sama dengan para manajer untuk menyusun anggaran lainnya.
c. Tahap penentuan anggaran
   Pada tahap penentuan anggaran diadakan rapat dari semua manajer beserta direksi (direktur) untuk:
   1) Perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir setiap komponen anggaran
   2) Mengkoordinasikan dan menelaah komponen-komponen anggaran
   3) Pengesahan dan pendistribusian anggaran
d. Tahap pelaksanaan anggaran
   Tahap ini adalah tahap dimana anggaran dilaksanakan, untuk kepentingan pengawasan tiap manajer membuat laporan realisasi anggaran. Setelah dianalisis kemudian laporan realisasi anggaran disampaikan.

**2. Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran dalam suatu sistem partisipatif berawal dari tingkat tanggungjawab yang lebih rendah kepada tingkat

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

yanggungjawab yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggungjawab atas pengendalian biaya/pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Estimasi tersebut kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya ke arah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison *et al.*, 2013:384).

Pengertian anggaran partisipatif menurut Garrison *et al.* (2013:385) yang diterjemahkan oleh Kartika Dewi adalah sebagai berikut:

> Anggaran partisipatif merupakan anggaran yang disusun dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manajer pada segala tingkatan.

Pengertian partisipasi anggaran menurut Hansen and Mowen (2013:223) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary adalah sebagai berikut:

> Partisipasi anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas.

Menurut Sri Rahayu dan Andry Arifian (2013:11) :

> Partisipasi penyusunan anggaran adalah Proses penyusunan anggaran yang melibatkan seluruh karyawan (manajer pada semua tingkatan) dalam organisasi.

Menurut M. Nafarin (2012:11), definisi partisipasi penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Partisipasi penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu di dalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada di dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan.

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran adalah adanya keikutsertaan para manajer dan bawahan secara komunikatif dalam proses penyusunan anggaran, dimana informasi yang dibutuhkan para manajer dapat diberikan oleh para bawahan secara aktual sehingga manajer dapat mengambil keputusan yang baik dalam suatu anggaran tanpa mementingkan kepentingan manajer saja tapi juga bawahan dan mencakup perusahaan secara keseluruhan.

a. Manfaat Partisipasi Anggaran

Menurut Hansen and Mowen (2013:225) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary manfaat dari partisipasi anggaran adalah sebagai berikut:

> Anggaran partisipatif mengkomunikasikan, mendorong kreativitas serta meningkatkan tanggungjawab dan tantangan manajer level bawah dan mencegah yang mengarah pada tingkat kinerja yang lebih tinggi. Keikutsertaan para manajer level menengah dan bawah dalam penentuan anggaran akan mendapatkan keputusan yang lebih realistis sehingga tercipta kesesuaian tujuan perusahaan yang lebih besar.

Partisipasi anggaran pada intinya menuntut adanya kerjasama untuk menyusun anggaran. Karena manajemen puncak biasanya kurang mengetahui operasi secara terperinci sehari-hari sehingga membutuhkan data anggaran terperinci dari bawahannya. Di sisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif strategis secara menyeluruh dalam pembuatan anggaran secara umum.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

b. Indikator Partisipasi Anggaran

Soobaroyen (2005) dalam Reno Pratama (2013) mengatakan bahwa dimensi partisipasi anggaran bisa dilihat dari karakteristik partisipasi anggaran yaitu keterlibatan manajer dan atasan dalam proses 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 partisipasi anggaran. Indikator-indikator tersebut adalah:

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran.
2. Kontribusi dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.
3. Pengaruh manajer dalam penentuan jumlah anggaran final yang menjadi tanggungjawabnya.
4. Alasan 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.

c. Keunggulan Partisipasi Anggaran

Garrison *et al.* (2013:384) yang diterjemahkan oleh Kartika Dewi menyatakan keunggulan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

1. Setiap orang pada tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer lini depan sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mencalam mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
3. Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas. Anggaran yang ditetapkan sendiri menciptakan adanya komitmen.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

4. Seorang manajer yang tidak dapat memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu dapat berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin untuk dicapai. Dengan anggaran yang ditetapkan sendiri, alasan semacam ini tidak akan timbul.

d. Kelemahan Partisipasi Anggaran

Menurut Hansen and Mowen (2013:448) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary ada tiga potensi masalah yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran yaitu:

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

Tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat partisipasi anggaran dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam menyiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan tingkat kerja. Partisipasi yang terlalu ketat dapat memastikan kegagalan dalam pencapaian standar dan membuat manajer frustasi. Triknya adalah membuat para manajer dalam anggaran partisipatif menetapkan tujuan yang tinggi, tetapi dapat dicapai.

Senjangan anggaran atau menutup anggaran (*padding the budget*) muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak harus berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan para manajer tingkat bawah dan menyediakan input data untuk menurunkan kelonggaran dalam anggaran.

Partisipasi semu merupakan partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah atas proses penganggaran yang sudah ditetapkan jumlahnya oleh

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

manajemen puncak. Manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan formal anggaran dari para manajer tingkat bawah bukan untuk mencari input sebenarnya, akibatnya tidak satu pun manfaat keperilakuan dari partisipasi yang akan didapat.

Masalah-masalah tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen perusahaan agar kemungkinan untuk terjadi dapat diminimalisir. Penetapan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat diatasi dengan mengajak para manajer berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang tinggi tetapi realistis untuk dicapai. Manajer puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan.

**3. Penekanan Anggaran**

Penekanan anggaran (*budget emphasis*) dianggap sebagai salah satu faktor yang memicu timbulnya senjangan anggaran. Hal tersebut bisa terjadi apabila penilaian kinerja bawahan ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan cara membuat anggaran yang mudah untuk ia capai.

Penekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan senjangan anggaran. Sujana (2010) menjelaskan bahwa:

> Budget emphasis adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Pengukuran kinerja berdasarkan anggaran yang telah disusun membuat bawahan akan berusaha memperoleh *variance* yang menguntungkan dengan menciptakan *slack*, antara lain dengan merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya pada saat penyusunan anggaran. Jika bawahan meyakini penghargaan (*reward*) yang diberikan tergantung pada pencapaian target dalam anggaran, bawahan akan mencoba membangun *slack* dalam anggarannya.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Faktor penekanan anggaran (*budget emphasis*) dapat menimbulkan senjangan anggaran juga dikemukakan oleh Suartana (2010:138), bahwa:

> Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen, karena itu yang tersedia. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya kesenjangan anggaran. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.

Menurut Anggasta dan Murtini (2014:517):

> Penekanan anggaran terjadi ketika anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja dan alat pengendalian. Penekanan anggaran dapat diukur dengan beberapa indikator, yaitu: anggaran sebagai alat pengendali (pengawasan) kinerja, anggaran sebagai tolak ukur kinerja, anggaran ditetapkan menuntut kinerja untuk mencapai target anggaran, anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja, mendapatkan *reward* dari atasan ketika target anggaran tercapai, dan terdapat kompensasi ketika target anggaran tercapai.

Menurut Armaeni (2012), ketika sebuah organisasi menggunakan anggaran sebagai tolak ukur kinerja, maka bawahan akan meningkatkan kinerjanya dengan dua cara, yaitu:

1) Meningkatkan *performance*, sehingga terealisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan.
2) Cara membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan satu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan *budgetary slack*.

Triana, Yuliusman, dan Putra (2012) mengemukakan Penekanan anggaran (*budget emphasis*) merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik dimana karyawan dirangsang dengan adanya suatu *reward* jika perencanaan anggaran tercapai dan adanya suatu *penalty* apabila perencanaan anggaran tidak tercapai. Asak (2014) mengemukakan pengertian penekanan anggaran (*budget emphasis*) adalah

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Desakan yang diberikan atasan kepada bawahan untuk menjalankan anggaran yang telah disusun, seperti kompensasi bila mampu melebihi target anggaran dan sanksi bila target anggaran tidak tercapai.

a. Indikator Penekanan Anggaran

Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai *budget emphasis* (penekanan anggaran), karena hal tersebut sangat berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia. Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan oleh Anggasta dan Murtini (2014:517) untuk mengukur tingkat *budget emphasis* (penekanan anggaran). Indikator-indikator tersebut adalah:

1) Anggaran sebagai alat pengawasan kinerja.
2) Anggaran sebagai alat ukur kinerja.
3) Anggaran ditetapkan menuntut kinerja untuk mencapai target anggaran.
4) Anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja.
5) Mendapatkan *reward* (penghargaan) dari atasan ketika target anggaran tercapai.
6) Terdapat kompensasi (bonus) ketika target anggaran tercapai.

**4. Kejelasan Sasaran**

Menurut Ginting (2010), definisi kejelasan sasaran anggaran adalah sebagai berikut:

> Sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya.

Menurut Kennis (2011), kejelasan sasaran anggaran didefinisikan Menggambarkan tujuan anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, serta

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya.

Dari beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan kejelasan sasarananggaran adalah tujuan anggaran yang digambarkan secara spesifik, jelas, dan mudah dimengerti.

Menurut Kenis (1979) dalam Agusti (2011) terdapat beberapa sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran mencakup luasnya tujuan anggaran yang dinyatakan secara spesifik dan jelas sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah serta mudah dipahami oleh siapa saja yang bertanggungjawab.

a. Keuntungan Kejelasan Sasaran

Menurut Locke & Latham dalam Putra (2013) menyatakan bahwa keuntungan kejelasan sasaran anggaran adalah sebagai berikut :

1) Meningkatnya produktivitas dan perbaikan kualitas kerja. Kejelasan sasaran anggaran akan memberikan motivasi untuk meningkatkan produktivitas kerja.
2) Membantu menjelaskan apa-apa yang diharapkan. Sasaran anggaran yang jelas akan memberikan gambaran yang akan dicapai.
3) Menghilangkan kejenuhan.
4) Meningkatkan kepuasan terhadap hasil kerja yang dicapai.
5) Mempengaruhi tingkat persaingan pekerja secara spontan yang mana lebih lanjut akan meningkatkan kinerja mereka. Setiap pekerja akan termotivasi untuk bersaing secara sportif untuk bekerja sebab mereka dapat memahami arah perusahaan dengan mengetahui sasaran yang jelas.

b. Indikator Kejelasan Sasaran

Menurut Locke dan Latham (1984) dalam Samuel (2008), agar pengukuran sasaran efektif ada 7 indikator yang diperlukan:

1) Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

2) Kinerja, menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang diukur.
3) Standar, menetapkan standar atau target yang ingin dicapai.
4) Jangka Waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.
5) Sasaran Prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
6) Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya.
7) Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

**5. *Budgetary Slack* (Kesenjangan Anggaran)**

*Budgetary Slack* dalam bahasa Indonesia diartikan sebagai senjangan anggaran. Senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut (Arfan, 2010;241).

Budgetary slack menurut Anthony dan Govindradjan yang diterjemahkan oleh Tjakrawala (2005:84) dapat diartikan sebagai:

Perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik dari organisasi.

Menurut Suartana (2010:137),

> Budgetary slack adalah proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarankan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan.

Senjangan anggaran juga merupakan selisih antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dan jumlah estimasi terbaiknya yang diciptakan supaya bawahan lebih mudah mencapai target anggaran (Kridawan 2014). Jadi, dapat dikatakan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan/selisih antara jumlah anggaran yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan jumlah estimasi terbaik yang diajukan dalam anggaran.

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepimpinan yang tidak selektif. Senjangan anggaran tidak selalu merugikan tetapi dalam kejadian tertentu dapat juga memberikan keuntungan Schiff & Lewin (1968) dalam Ramdeen et.al (2006) menemukan bahwa Manajemen dapat dan bisa menciptakan senjangan anggaran untuk mencapai anggaran yang harus dicapai dan untuk mengamankan sumber daya untuk kepentingan dan tujuan mereka dimasa yang akan datang.

Adanya senjangan merupakan hal yang umum bagi para manajer, baik manajer dalam perusahaan yang berorientasi laba maupun nirlaba, yang sudah stabil maupun yang sudah stabil maupun yang sedang berkembang (Schiff & Lewin, 1970).Mereka menyiratkan bahwa senjangan merupakan alat bagi manajemen untuk memenuhi keuntungan peribadinya yang tercakup dalam anggaran.

Dalam keadaan terjadinya budgetary slack bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dari estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Dengan demikian masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit (Herman, 2006:280)

Pengertian senjangan anggaran menurut Suartana (2010:137) adalah sebagai berikut:

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

*Budgetary slack* adalah proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan.

Menurut Baldric Siregar (2013:168), pengertian senjangan anggaran adalah sebagai berikut:

*Slack* anggaran adalah jumlah kekurangan pendapatan dan kelebihan biaya yang sengaja dimasukan ke dalam anggaran sehingga manajer tingkat menengah dan bawah lebih mudah mencapai tujuan anggaran.

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif (Apriyandi, 2011:3). Senjangan anggaran biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai manajer menciptakan kesenjangan dengan mengestimasikan pendapatan lebih rendah, mengestimasikan biaya lebih tinggi atau menyatakan terlalu tinggi jumlah *input* yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit *output.*

Penyimpangan sering terjadi disebabkan oleh perilaku individu atau bawahan itu sendiri. Hal ini dikemukakan oleh Mulyadi (2001:218) bahwa Penyebab individu dalam organisasi tidak mampu atau tidak mau mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan melalui perilaku yang diharapkan adalah :

1. Ketidaksesuaian tujuan individu dengan tujuan organisasi
2. Ketidakmampuan individu dalam mencapai tujuan organisasi melalui perilaku yang diharapkan.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang telah direncanakan dengan pelaksanaan sesungguhnya yang umumnya sengaja dilakukan untuk kepentingan pribadi dari pelaksana anggaran tersebut.

a. Karakteristik *Budgetary Slack*

Menurut Dunk dalam Karsam (2013:33) karakteristik senjangan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
2. Anggaran secara mudah untuk diajukan.
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 diterapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

b. Alasan melakukan *Budgetary Slack*

Menurut Hermanto (2003) dalam 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 digunakanan 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 digunakan untuk mengatasi ketidakpastian memprediksi masa yang akan datang.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

2. Pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga adanya kesenjangan membuat lebih fleksibel.

Sedangkan tiga alasan utama manajer melakukan budgetary slack (Asrininggati, 2006) :

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

c. Indikator *Budgetary Slack*

Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai senjangan anggaran, karena hal tersebut sangat berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia. Adapun indikator Senjangan Anggaran menurut Asrininggati (2006) yaitu:

1. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakandengan estimasi terbaik
2. Kelonggaran dalam anggaran
3. Standar anggaran
4. Keinginan untuk mencapai target

Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator yang digunakan oleh Dunk (1993) dalam Alfebriano (2013) untuk mengukur tingkat senjangan anggaran. Indikator-indikator tersebut adalah:

a) Standar yang ditetapkan dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
b) Target anggaran yang ditetapkan secara mudah dapat diwujudkan.
c) Kemampuan untuk memonitor pengeluaran atau biaya-biaya.
d) Tidak terdapat tuntutan khusus yang diharapkan.
e) Standar anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

f) Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

**6. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack***

Terdapat perilaku-perilaku manusia yang mungkin timbul sebagai akibat dari partisipasi anggaran. Perilaku yang positif dapat berupa peningkatan kinerja manajer karena termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja mereka. Perilaku negatif yang mungkin timbul adalah kecenderungan manajer untuk menciptakan *slack* dalam anggaran (Triana, Yuliusman, dan Putra, 2012).

Baldric Siregar (2013:149) menyatakan keterkaitan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah pada saat menyusun anggaran, dikarenakan manajer tingkat bawah yang menyusun anggaran maka memungkinkan tujuan anggaran diinternalisasi menjadi tujuan pribadi manajer sehingga terjadi keselarasan antara tujuan pribadi manajer dan tujuan perusahaan, selain itu partisipasi anggaran dapat menimbulkan dua masalah yang harus diperhatikan seperti slack anggaran dan partisipasi semu.

Hal serupa juga dinyatakan oleh Hansen dan Mowen (2012:448) yang diterjemahkan oleh Deny Arnos Kwary bahwa masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam menyusun anggaran (partisipasi anggaran) adalah penciptaan senjangan anggaran. senjangan anggaran (*budgetaryslack*) timbul bila manajer sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatanatau menetapkan terlalu besar biaya.

Ni Putu Dewik Erina dan Wayan Suartana (2016) menyatakan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh yang positif terhadap senjangan anggaran.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Hal ini menunjukan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran maka potensi terjadinya senjangan anggaran semakin meningkat.

Namun hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Made Bagas wisnu Pamungkas, Made Pradana Adiputra dan Ni Luh Gede Erni Sulindawati (2014) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh yang negatif terhadap kesenjangan anggaran, hal ini dikarenakan semakin tinggi partisipasi anggaran maka senjengan anggaran akan menurun.

**7. Pengaruh Penekanan Anggaran Terhadap *Budgetary Slack***

Menurut Merchant (dalam Ramdeen et.al, 2006) karena para manajer dipaksa mencapai tujuan yang mereka anggaran ada suatu kemungkinan mereka menciptakan senjangan anggaran. Penekanan anggaran biasanya diciptakan oleh para supervisor/pengawas (Hofstede, 1968) dalam Ramdeen (2006). Apabila terjadi penekanan untuk pencapaian anggaran, kecenderungan yang biasanya akan terjadi adalah meletakkannya dalam anggaran perusahaan (Lowe & Shaw, 1968). Pada umumnya, bonus tidak dibayarkan kecuali jika anggaran untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan suatu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan budgetary slack (Savitri dan Sawitri, 2014).

Adi dan Mardiasmo (2002) mengatakan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Penilaian kinerja seseorang ditentukan berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran dimana bawahan dirangsang dengan adanya suatu *reward* jika perencanaan anggaran tercapai, dan sanksi apabila perencanaan

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

anggaran tidak tercapai. Adanya penekanan anggaran (budget emphasis) seperti itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan slack dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi dan menghindari sanksi (Triana, Yuliusman, dan Putra, 2012).

Merchant (dalam Ramdeen, Santos, dan Chatfield, 2007:4) mengungkapkan bahwa *budget emphasis* merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para manajer yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan. Dalam keadaan seperti ini para manajer akan mencari cara untuk melindungi diri dari risiko tidak tercapainya target anggaran. Salah satu cara perlindungan diri tersebut adalah dengan menciptakan *budgetary slack* (Bangun, Andani, dan Sugianto, 2012).

Adapun teori dari Suartana (2010:138) yang menyatakan adanya keterkaitan antara *budget emphasis* (penekanan anggaran) dengan senjangan anggaran sebagai berikut:

> Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen, karena itu yang tersedia. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya kesenjangan anggaran. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.

Hasil penelitian dari Maya Triana, Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra (2012) menyatakan bahwa penekanan anggaran memiliki pengaruh positif terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi partisipasi anggaran yang

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

dilakukan manejer maka akan meningkatkan senjangan anggaran. Sedangkan hasil penelitian I Ketut Sujana (2010) menyatakan bahwa penekanan anggaran tidak memilki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

**8. Pengaruh Kejelasan Sasaran Terhadap *Budgetary Slack***

Untuk maju secara kronologis, anggaran disusun dengan target biaya dan pendapatan yang dibebankan pada setiap divisi. Hal ini dijadikan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja setiap orang yang bertanggungjawab pada unit-unit organisasi. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut.

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksanaan anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkata sikap anggaran terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efesiensi biaya pada pelaksanaan biaya secara signifikan jika sasaran anggaran dinyatakan jelas.

Kenis dalam Priyanti (2013;20) mengatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana anggaran diterapkan secara jelasa dan spesifikasi dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan dari suatu pelaksanaan

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

tugas yang telah dilaksanakan dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetatapkan sebelumnya.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Fauziah (2014) dan Anak Agung Adi Biantara (2014) kejelasan sasaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Dimana semakin tinggi kejelasan sasaran maka semakin tinggi kemungkinan melakukan senjangan anggaran.

Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap *budgetary slack* (Kridawan dan Amir, 2014). Sasaran anggaran yang jelas, penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran-sasaran anggaran yang akan dicapai daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Penelitian yang dilakukan Ahmad (2014) yang menunjukkan kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh pada senjangan anggaran yang berarti semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran dari anggaran tersebut, maka risiko terjadinya senjangan anggaran akan semakin rendah. Sehingga kejelasan sasaran anggaran akan berpengaruh terhadap penurunan senjangan anggaran.

### *9.* Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Kejelasan Sasaran Terhadap *Budgetary Slack*

Baldric Siregar (2013:149) menyatakan keterkaitan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran sebagai berikut:

> Pada saat menyusun anggaran, dikarenakan manajer tingkat bawah yang menyusun anggaran maka memungkinkan tujuan anggaran diinternalisasi menjadi tujuan pribadi manajer sehingga terjadi keselarasan antara tujuan pribadi manajer dan tujuan perusahaan, selain itu partisipasi anggaran dapat

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

menimbulkan dua masalah yang harus diperhatikan seperti slack anggaran dan partisipasi semu.

Adapun teori dari Suartana (2010:138) yang menyatakan adanya keterkaitan antara *budget emphasis* (penekanan anggaran) dengan senjangan anggaran sebagai berikut:

> Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen, karena itu yang tersedia. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya kesenjangan anggaran. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.

Kenis dalam Priyanti (2013;20) mengatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana anggaran diterapkan secara jelasa dan spesifikasi dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan dari suatu pelaksanaan tugas yang telah dilaksanakan dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetatapkan sebelumnya.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Ni Putu Dewik Erina dan Wayan Suartana (2016) penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran maka potensi terjadinya senjangan anggaran semakin tinggi. Penekanan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat penekanan anggaran maka potensi terjadinya senjangan anggaran semakin tinggi. Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Fauziah (2014) dan Anak Agung Adi

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

Biantara (2014) kejelasan sasaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Dimana semakin tinggi kejelasan sasaran maka semakin tinggi kemungkinan melakukan senjangan anggaran.

**10. Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu yang dapat digunakan sebagai bahan pengkaji yang terkait dengan penelitian ini, diantaranya:

**Tabel II.1**
**Penelitian Terdahulu**

| No. | Peneliti | Variabel Bebas | Variabel Tak Bebas | Objek | Hasil Penelitian |
|---|---|---|---|---|---|
| 1. | I Ketut Sujana (2010) | Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, asimetri informasi, dan ketidakpastian lingkungan | *Budgetary Slack* | Hotel Berbintang di Kota Denpasar | Partisipasi penganggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *budgetary slack* Penekanan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *budgetary slack* |
| 2. | Maya Triana, Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra (2012) | Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Dan Locus Of Control | *Slack* Anggaran | Hotel Berbintang di Kota Jambi | Partisipasi anggaran secara parsial memiliki pengaruh terhadap slack anggaran Budget emphasis secara parsial memiliki pengaruh terhadap slack anggaran. |
| 3. | Kholifah (2013) | Kejelasan Sasaran Anggaran dan | Senjangan Anggaran | PT. PISMA TEX | Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan |

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | Partisipasi Anggaran | | | anggaran<br>- Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran |
| 4. | Made Bagas wisnu Pamungkas , Made Pradana Adiputra dan Ni Luh Gede Erni Sulindawati (2014) | Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Kopleksitas Tugas, Reputasi, Etika, dan *Self Esteem* | *Budgetary Slack* | SKPD Kabupaten Jembrana | - secara parsial, partisipasi penganggaran, budaya organisasi, reputasi, etika, dan *self esteem*berpengaruh negatif signifikan terhadap *budgetary slack*, sedangkan informasi asimetri dan kompleksitas tugas berpengaruh positi<br>- secara simultan partisipasi penganggaran, informasi asimetri, budaya organisasi, kompleksitas tugas, reputasi, etika, dan *self esteem* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* |
| 5. | Anak Agung Adi Biantara (2014) | Kejelasan sasaran anggaran, etika, dan keprcayaan diri | Senjangan Anggaran | - | - Kejelaasan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, etika dan kepercayaan diri berpengaruh negatif pada senjangan |

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

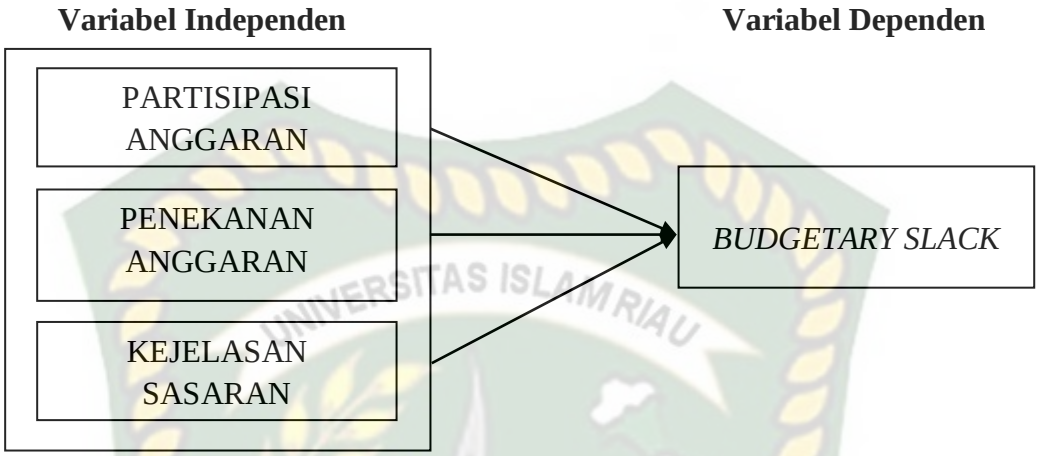
| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | anggaran. |
| 6. | Ni Putu Dewik Erina dan Wayan Suartana (2016) | Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran | Senjangan anggaran | - | - Partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.<br>- Penekanan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran<br>- Kapasitas individu berpengaruh negatif pada senjangan anggaran<br>- Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. |
| 7. | Heny Kusniawati dan Ibnu Abni Lahaya (2017) | Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, dan Asimetri Informasi | *Budgetary Slack* | SKPD Kota Samarinda | - Partisipasi anggaran berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap *budgetary slack*<br>- Penekanan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack* |

## 11. Model Penelitian

Berdasarkan tinjauan teoritis yang telah diuraikan sebelumnya, maka model kerangka pemikiran penelitian ini dapat disampaikan dalam Gambar II.1 dibawah ini:

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :

**Gambar II.1**
**Model Penelitian**




## B. Hipotesis

Berdasarkan uraian latar belakang masalah dan telaah pustaka yang telah dikemukakan, maka perumusan hipotesis ini adalah "bahwa terdapat pengaruh signifikan Partisipasi Anggaran, Tekanan Anggaran, Kejelasan Sasaran Terhadap *Budgetary Slack* Secara sistematis perumusan hipotesisnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

H1 : Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kab. Kampar dan Kab. Rokan Hulu.

H2 : Penekanan Anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kab. Kampar dan Kab. Rokan Hulu.

H3 : Kejelasan Sasaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kab. Kampar dan Kab. Rokan Hulu.

H4 : Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, dan Kejelasan Sasaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kab. Kampar dan Kab. Rokan Hulu.

Perpustakaan Universitas Islam Riau
Dokumen ini adalah Arsip Milik :