

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori keagenan (*Agency Theory*)

Agency Theory atau yang sering disebut dengan teori keagenan, merupakan teori yang menjelaskan mengenai hubungan antara *principal* dan *agent*, di mana pihak *principal* memberikan tugas kepada *agent* untuk melakukan seluruh kegiatan sesuai dengan keinginan *principal* (Sinkey, 1992: 78 dalam Supanto, 2010).

Menurut Usman, dkk (2012) konflik kepentingan akan muncul melalui prespektif *agency theory*, sehingga menimbulkan senjangan anggaran. Selain itu, Mukaromah dan Suryandari (2015) berpendapat bahwa *agency theory* mampu memberikan dampak positif dalam penerapannya, yaitu berupa efisiensi, namun teori ini lebih banyak memberikan dampak negatif yang berupa perilaku *disfungsional* berupa munculnya senjangan anggaran. Hubungan antara senjangan anggaran dan *agency theory* dapat dilihat melalui kemungkinan munculnya konflik kepentingan antara kedua belah pihak (*principal* dan *agent*) yang sama-sama ingin mencapai tujuan dan kemakmurannya masing-masing sehingga senjangan anggaran dalam proses penganggaran mungkin saja terjadi.

Dalam penelitian ini, peneliti mengambil studi kasus pada salah satu PTS di Yogyakarta. *Principal* dalam penelitian ini adalah rektor

sedangkan agen dalam penelitian ini adalah ketua dan sekretaris program studi yang mengikuti proses penyusunan anggaran di universitas tersebut.

2. Pendekatan kontijensi (*Contingency Theory*)

Munculnya *Contingency Theory* atau pendekatan kontijensi terjadi akibat dari pandangan bahwa akuntansi manajemen selalu dapat diterapkan secara tepat pada seluruh kegiatan organisasi dan dalam setiap keadaan yang dihadapi oleh organisasi tersebut (Supanto, 2010). Kesesuaian yang terjadi dalam penerapan akuntansi manajemen ini tidak terjadi tanpa alasan, namun ada beberapa faktor-faktor situasional dalam organisasi yang dapat memengaruhi kesesuaian tersebut.

Faktor-faktor situasional yang memengaruhi kesesuaian penerapan akuntansi manajemen dalam sebuah organisasi dapat diteliti sebagai variabel variabel dalam penelitian. Pendekatan kontijensi ini memungkinkan faktor-faktor ini diteliti dan menjadi variabel moderating yang memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Usman dkk, 2012). Dalam penelitian ini, peneliti memilih 4 variabel moderasi, yaitu budaya organisasi, gaya kepemimpinan, ketidakpastian lingkungan serta komitmen dalam memperjelas hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

3. Anggaran

Anggaran merupakan hasil pemetaan dari rencana masa depan sebuah organisasi yang nantinya akan digunakan untuk mengidentifikasi tujuan dari organisasi tersebut, sehingga organisasi dapat mengetahui langkah-langkah apa saja yang dapat dilakukan untuk mencapai tujuannya (Hansen, 2008). Selain itu menurut Purwantini dan Suratno (2007) anggaran merupakan alat perencanaan yang digunakan oleh perusahaan laba maupun non laba. Dengan disusunnya anggaran, sebuah organisasi mampu membuat atau membayangkan kegiatan kegiatan apa saja yang akan dilakukan. Selain itu anggaran dapat dijadikan sebuah komitmen untuk organisasi agar seluruh program program yang direncanakan dapat dilaksanakan.

Sebuah anggaran dapat menjadi alat koordinasi yang penting bagi organisasi. Anggaran disusun tidak hanya untuk sebuah unit kerja, namun tersusun dari beberapa unit kerja yang salaing bekerjasama, sehingga anggaran dapat dijadikan sebagai alat koordinasi dalam sebuah organisasi. Selain itu, anggaran juga digunakan sebagai alat penilaian kinerja. Ketercapaian anggaran biasanya diidentikkan dengan penilaian kinerja, dimana apabila anggaran terserap dan tercapai dengan baik maka kinerja dari organisasi tersebut dinilai baik, oleh karena itu anggaran merupakan hal yang penting dalam sebuah organisasi. Mukaromah dan Suryandari (2015), menyatakan bahwa anggaran merupakan bagian

terpenting dalam setiap organisasi, termasuk PTS yang merupakan organisasi swasta.

4. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran merupakan penyimpangan yang dilakukan dengan mengestimasi biaya terlalu tinggi dan mengestimasi pendapatan terlalu rendah (Sujana, 2010). Susanto (2009) berpendapat bahwa senjangan anggaran akan terjadi apabila manajer tingkat bawah memberikan perkiraan yang tidak sesuai atau bias kepada atasannya mengenai anggaran yang akan dilaksanakan. Senjangan anggaran biasanya dilakukan oleh para bawahan dengan tujuan agar anggaran mudah dicapai sehingga kinerja dari para bawahan dianggap baik.

5. Partisipasi Anggaran

Sutapa dan Soni (2010) menyatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan sebuah proses yang melibatkan beberapa pihak dalam penyusunan anggaran. Dalam proses penyusunan anggaran partisipatif, manajer tingkat bawah akan dimintai pendapat mengenai penyusunan anggaran yang dilakukan oleh sebuah organisasi, sehingga berbagai pihak merasa bahwa pencapaian atas anggaran yang telah mereka susun merupakan tanggung jawab bersama.

Rasa tanggung jawab atas tercapainya anggaran yang telah mereka susun bersama-sama, akan mampu membuat bawahan bekerja

lebih keras maupun meningkatkan kinerjanya agar anggaran benar benar tercapai. Menurut Nouri dan Parker (1996) dalam Arifin (2012) Partisipasi anggaran nantinya tidak hanya berpengaruh terhadap sasaran anggaran namun terhadap tujuan organisasi. Hal ini sesuai dengan pendapat yang dinyatakan oleh Sutapa dan Soni (2010) bahwa dengan menggunakan anggaran partisipatif, efektifitas dari organisasi tersebut akan meningkat, karena hal ini akan membuat kinerja individu maupun kinerja manajerial meningkat.

6. Budaya Organisasi

Budaya dapat diciptakan dan tumbuh karena perilaku dari setiap individu yang ada dalam organisasi tersebut, sehingga perilaku tersebut diakui dan diterapkan secara turun menurun dalam organisasi tersebut. Terdapat beberapa pengertian yang berkaitan dengan budaya menurut Schein dalam Supanto (2010):

1. Keteraturan perilaku yang dapat diamati ketika orang-orang berinteraksi, misalnya bahasa yang digunakan dalam berinteraksi sehari hari.
2. Norma yang berkembang dalam kelompok kerja
3. Nilai dominan yang didukung oleh sebuah organisasi
4. Falsafah yang merupakan kebijakan organisasi
5. Peraturan pergaulan dalam organisasi

6. Iklim yang disampaikan dalam sebuah organisasi oleh tata letak fisik dan cara interaksi para warga organisasi dengan para pelanggan atau orang luar yang lain.

Selain itu, Usman, dkk (2012) menjelaskan organisasi kedalam dua golongan, yaitu budaya organisasi yang berorientasi terhadap karyawan serta budaya organisasi yang berorientasi terhadap pekerjaan. Adapun beberapa faktor dominan yang mengidentifikasi kedua golongan tersebut sebagai berikut :

Tabel 2.1
Karakteristik budaya organisasi orientasi pada karyawan dan orientasi pada pekerjaan

Orientasi pada karyawan	Orientasi pada pekerjaan
Keputusan keputusan penting sering dibuat secara berkelompok	Keputusan penting sering dibuat secara individu
Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan daripada hasil pekerjaan	Lebih tertarik pada hasil pekerjaan daripada orang yang mengerjakan
Memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru	Kurang memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru
Peduli terhadap masalah pribadi karyawan	Kurang peduli terhadap masalah pribadi karyawan

Sumber: Sulaksono 2005

7. **Komitmen**

Komitmen organisasi menunjukkan seberapa besar atau sejauh mana individu memberikan dukungan kepada sebuah organisasi sehingga sebisa mungkin berusaha mencapai tujuan organisasi tersebut

(Mukaromah dan Suryandari, 2015). Komitmen seseorang akan dikatakan tinggi apabila orang tersebut memiliki keyakinan bahwa tujuan organisasi sejalan dan sesuai dengan tujuan individu tersebut.

Kesesuaian tujuan antara individu dan organisasi akan memotivasi individu tersebut dalam berjuang untuk mewujudkan tujuan organisasi. Hal ini sejalan dengan pendapat yang dikemukakan oleh Sutapa dan Soni (2010), karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap perusahaan akan semakin mementingkan kepentingan perusahaan sehingga individu tersebut akan berjuang untuk mewujudkan tujuan dari organisasi tersebut.

8. Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan yang dirasakan dalam organisasi dapat dirasakan akibat dari kurangnya informasi yang nantinya akan digunakan untuk memprediksi masa depan organisasi tersebut (Sujana, 2010). Dengan adanya kebutuhan organisasi dalam memprediksi masa depan maka organisasi akan menggunakan atau mengumpulkan seluruh informasi mengenai organisasi dan lingkungannya, sehingga ketidakpastian dapat dikurangi. Ketidakpastian ini sering kali menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan.

9. Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan berhubungan dengan ukuran mengenai hubungan antara individu dengan rekan kerjanya. Sutopo dan Soni (2010) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan menunjukkan derajat hubungan antar rekan kerja, rekan kerja mana yang paling disukai dan rekan kerja mana yang paling tidak disukai. Individu akan menilai mengenai hubungan antara dirinya dengan atasannya. Hubungan yang baik akan membuat individu bekerja dengan lebih baik, sedangkan hubungan yang kurang baik akan memberikan hasil yang kurang baik pula.

B. Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran telah dilakukan sebelumnya oleh beberapa peneliti. Berikut adalah beberapa hasil penelitian yang terkait dengan partisipasi anggaran:

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti/ Tahun	Judul	Hasil
1.	Aliati Mukaromah, Dhini Suryandari (2015)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Komitmen Organisasi, Ambiguitas Peran terhadap <i>Budgetary Slack</i> .	<ul style="list-style-type: none">• Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran• Komitmen tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran
2.	I Ketut Sujana (2010)	Pengaruh Partisipasi Penganggaran,	<ul style="list-style-type: none">• Partisipasi anggaran tidak berpengaruh

No	Nama Peneliti/ Tahun	Judul	Hasil
		Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Budgetary Slack pada Hotel Hotel Berbintang di Kota Denpasar.	<p>terhadap senjangan anggaran</p> <ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran • Ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
3.	Amelia Veronica, Komang Ayu Krisnadewi	Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksi Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Badung	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran • Komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran
4.	Muh. Irfan, Budi Santoso, Lukman Efendi (2016)	Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi.	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran • Komitmen organisasi berpengaruh terhadap positif senjangan anggaran
5.	Dewi Anggraeni Listyaningsih (2012)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran • Gaya kepemimpinan berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran.
6.	A.A.Sg.Shinta Dewi Pradnyandari, Komang Ayu	Pengaruh Partisipasi Anggaran pada Senjangan Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan

No	Nama Peneliti/ Tahun	Judul	Hasil
	Krisnadewi (2014)	dengan Gaya Kepemimpinan dan Karakter Personal sebagai Pemoderasi	anggaran • Gaya kepemimpinan memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

C. Hipotesis

1. Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan salah satu metode penganggaran yang paling banyak dipilih oleh organisasi karena memiliki banyak keunggulan, salah satunya adalah dengan adanya partisipasi, semua pihak dapat membantu proses penganggaran sehingga penganggaran lebih adil. Dengan adanya partisipasi anggaran, penentuan target anggaran melibatkan bawahan maupun atasan (Usman dkk, 2012). Hal ini dilakukan karena bawahan biasanya memiliki informasi yang lebih banyak mengenai kondisi organisasi dibandingkan dengan pimpinan organisasi.

Partisipan anggaran berasal dari beberapa tingkatan manajemen sebuah organisasi. Partisipan dengan tingkatan yang lebih rendah atau partisipan yang secara langsung melakukan kegiatan organisasi (*agent*) akan memiliki informasi khusus mengenai kondisi lokal, sedangkan partisipan dengan tingkatan yang lebih tinggi (*principal*) hanya akan mendapat laporan penggunaan anggaran dari para *agent*.

Terdapat beberapa penelitian yang masih menunjukkan hasil yang kurang konsisten. Partisipasi anggaran memberikan peluang bagi manajer tingkat bawah untuk melonggarkan anggaran agar anggaran mudah tercapai (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Sedangkan penelitian Supanto (2010), menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Peneliti sendiri berpendapat bahwa *principal* sering kali memberikan wewenang kepada para *agent* dengan harapan agar *agent* melakukan usaha yang terbaik untuk organisasi. Keinginan *principal* terkadang tidak sesuai dengan keinginan *agent*, sehingga hal ini akan menimbulkan konflik. *Agent* akan cenderung melakukan manipulasi atau membiarkan informasi agar mendapat penghargaan dari para *principal*. Permasalahan di atas sering juga terjadi dalam konteks penyusunan anggaran. Pihak yang melaksanakan kegiatan organisasi secara langsung akan cenderung melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai sehingga mendapat penghargaan atas pencapaian tersebut. Hipotesis yang disusun peneliti adalah sebagai berikut:

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran

2. Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi dengan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Budaya merupakan perilaku setiap individu yang telah diakui dan diterapkan secara turun menurun dalam organisasi tersebut. Karakteristik budaya organisasi yang berorientasi kepada karyawan maupun pekerjaan memiliki pengaruh terhadap perilaku serta komitmen para individu yang berada pada organisasi tersebut. Budaya organisasi akan memengaruhi anggaran partisipatif, yang berarti mengurangi senjangan anggaran (Supomo dan Indriantoro, 1998).

Telah terdapat beberapa penelitian yang mengkaji mengenai hubungan antara budaya organisasi dengan senjangan anggaran. Supanto (2010) berpendapat bahwa budaya organisasi tidak memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini bertentangan dengan pendapat Usman, dkk (2012) bahwa organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Peneliti berpendapat bahwa dengan budaya organisasi yang berorientasi kepada karyawan, individu akan merasa diperhatikan dan didukung oleh organisasi, sehingga dukungan yang diberikan oleh individu tersebut terhadap pencapaian tujuan organisasi akan meningkat. Keinginan tinggi individu dalam mewujudkan tujuan organisasi akan membuat individu mengutamakan tujuan organisasi daripada tujuannya sendiri, sehingga individu akan memberikan informasi yang sesuai dan membuat anggaran yang tidak mengandung senjangan agar organisasi dapat

mencapai tujuannya semaksimal mungkin. Hipotesis yang disusun peneliti adalah sebagai berikut:

H₂: Budaya organisasi yang berorientasi terhadap karyawan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

3. Pengaruh Interaksi Gaya Kepemimpinan dengan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Gaya pemimpin menunjukkan derajat hubungan antar rekan kerja, rekan kerja mana yang paling disukai dan rekan kerja mana yang paling tidak disukai (Sutopo dan Soni, 2010). Dalam proses penganggaran, gaya kepemimpinan lebih berfokus terhadap hubungan antara pemimpin dan bawahan yang ikut serta dalam proses penyusunan anggaran.

Terdapat beberapa penelitian mengenai hubungan antara gaya kepemimpinan dengan senjangan anggaran. Penelitian Listyaningsih (2012) menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak memengaruhi senjangan anggaran. Sedangkan Sutopo dan Soni (2010) menunjukkan hasil yang berbeda, bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap partisipasi anggaran.

Peneliti berpendapat bahwa gaya kepemimpinan mampu memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Gaya kepemimpinan berhubungan dengan hubungan antara pemimpin dan bawahan sebagai pihak yang menyusun anggaran. Apabila

hubungan antara kedua belah pihak terjalin dengan baik maka pekerjaan yang dihasilkan akan baik, karena kedua belah pihak merasa nyaman untuk bekerja sama dan tidak memiliki alasan untuk melakukan pekerjaan secara buruk. Dari alasan di atas, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Gaya kepemimpinan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

4. Pengaruh Interaksi Ketidakpastian Lingkungan dengan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Ketidakpastian lingkungan yang terjadi dalam organisasi dapat diakibatkan dari kurangnya informasi yang nantinya akan digunakan untuk memprediksi masa depan organisasi tersebut (Sujana, 2010). Pemimpin atau atasan akan memiliki informasi yang kurang dibandingkan dengan bawahan yang secara langsung terjun dalam lingkungan organisasi.

Terdapat beberapa penelitian sebelumnya yang telah mengkaji hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan senjangan anggaran. Sujana (2010) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan yang relatif rendah akan meningkatkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran karena adanya keterbatasan yang dialami oleh salah satu pihak. Sedangkan Ikhsan dan Ane (2007) berpendapat bahwa ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Peneliti berpendapat bahwa atasan akan menemui kesulitan dalam memahami informasi yang masuk, terlebih pada informasi yang menyangkut bidang yang kondisinya hanya dipahami oleh bawahan yang berfokus dalam bidang tersebut. Kesulitan dalam hal pemahaman ini akan memotivasi atasan untuk meminta bantuan dari bawahan dalam pengambilan keputusan. Kondisi inilah yang dapat dimanfaatkan oleh bawahan untuk melakukan tindakan negatif seperti senjangan anggaran. Dari pendapat peneliti di atas, dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H₄: Ketidakpastian lingkungan memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

5. Pengaruh Interaksi Komitmen Organisasi dengan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Komitmen organisasi menunjukkan seberapa besar atau sejauh mana individu memberikan dukungan kepada sebuah organisasi sehingga sebisa mungkin berusaha mencapai tujuan organisasi tersebut (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Bawahan yang memiliki komitmen tinggi terhadap organisasi akan sebaik mungkin mencapai tujuan dari organisasi tersebut, sedangkan bawahan yang memiliki komitmen yang rendah akan cenderung tidak peduli terhadap pencapaian dari tujuan organisasi tersebut.

Beberapa penelitian mengenai hubungan antara komitmen dengan senjangan anggaran telah banyak dilakukan. Sutopo dan Soni (2010) berpendapat bahwa komitmen tidak memiliki pengaruh terhadap senjangan

anggaran. Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian Ikhsan dan Ane (2007), yang menyatakan bahwa komitmen berpengaruh dengan senjangan anggaran.

Peneliti sependapat dengan Darlis dalam Supanto (2010), yang mengemukakan naik-turunnya senjangan anggaran akan dipengaruhi oleh keinginan dari para individu yang menjadi partisipan anggaran. Individu yang yakin dan memberikan dukungan yang tinggi terhadap pencapaian tujuan organisasi, dalam melakukan partisipasi anggaran akan cenderung tidak melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, individu yang mengutamakan kepentingan pribadinya, hanya memikirkan penghargaan atas pencapaian yang dilakukan oleh dirinya sendiri dan tidak memiliki komitmen yang tinggi atas tujuan organisasi akan cenderung melakukan senjangan anggaran. Berdasarkan alasan peneliti di atas, hipotesis yang disusun adalah:

H₅: Komitmen organisasi memengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

D. Model Penelitian

Gambar 2.1

