

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Keagenan

Menurut R.A Supriato (2018:263) konsep teori keagenan (*Agency theory*) yaitu pemegang saham (*pricipal*) dan manajer (*agent*) memiliki hubungan kontraktual. Hubungan ini berupa suatu jasa dimana *agent* diberi wewenang oleh *principal* mengenai pembuatan keputusan bagi *principal* yang mengutamakan kepentingan mengoptimalkan laba perusahaan sehingga meminimalisir beban, termasuk penghindaran pajak pada beban pajak. Teori keagenan merupakan teori dimana pemegang saham memberikan wewenang kepada pihak manajemen perusahaan untuk mengoprasionalkan perusahaan sesuai kontrak yang disepakati, jika kedua belah pihak memiliki tujuan yang sama untuk meningkatkan nilai perusahaan maka manajemen akan bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham.

Teori yang mendasari konsep *budgetary slack* (senjangan anggaran) adalah teori keagenan. Menurut Nugroho (2017) teori keagenan menjelaskan bahwa hubungan agensi terjadi ketika *principal* mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada *agent* tersebut. Dengan demikian *agent* dapat memanipulasi pelaporan mengenai perusahaan untuk disampaikan kepada *principal*. Pihak *principal* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent* untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan. Menurut Endrianto (2017:8) hubungan keagenan mengakibatkan dua permasalahan yaitu:

1. Terjadinya informasi asimetri, dimana manajemen secara umum memiliki lebih banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dan posisi entitas dari pemilik.
2. Terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) akibat ketidaksamaan tujuan, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan keadaan kepentingan pemilik.

Teori keagenan yang dimaksudkan dalam praktik *budgetary slack* (senjangan anggaran) dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara manajemen dengan pemilik yang timbul saat tiap pihak berusaha untuk mencapai tingkat keberhasilan yang dikehendakinya. Konflik yang dimaksud dapat dilihat dalam hal pemberian *reward* dari *principal* kepada manajemen atas dasar pencapaian target anggaran di suatu perusahaan. Dalam proses penyusunan anggaran perusahaan, manajer yang ikut berpartisipasi cenderung akan memberikan informasi berbeda dari sumber daya yang seharusnya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya dapat dicapai oleh perusahaan. Hal ini bertujuan agar target anggaran dapat dengan mudah dicapai sehingga mereka akan mendapatkan kompensasi atau penghargaan (*reward*). Kondisi demikian jelas akan menimbulkan *budgetary slack* (kesenjangan anggaran) dalam suatu perusahaan.

2.1.1 Budgetary Slack (Senjangan Anggaran)

2.1.1.1 Pengertian Budgetary Slack

Budgetary slack biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai. Brigham & Houston (2019) menjelaskan dalam *agency theory* bahwa *Budgetary slack* terjadi dengan asumsi individu memiliki rasionalitas atas kondisi ekonomi dan kepentingan pribadi. Teori ini menjelaskan bahwa *agent* (bawahan) memiliki informasi lebih banyak (asimetri informasi) daripada *principal* (atasan) sehingga *agent* cenderung menggunakan informasi ini untuk melakukan *budgetary slack* demi memaksimalkan kepentingan pribadinya. Dan menurut Tiwi Maitri Arista dan Efrizal Syofyan (2019) didefinisikan Budgetary Slack adalah suatu tindakan dimana agen melebihi kemampuan produktif dengan mengistimaskan pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi ketika disuruh memilih standar kerja agar anggaran yang sudah dibuat dapat terealisasi.

Budgetary slack (Senjangan anggaran) 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. *Budgetary slack* diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang diperoleh dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi perusahaan

yaitu ketika membuat anggaran penerimaan (*revenue*) lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran (*expenditure*) lebih tinggi daripada estimasi sesungguhnya. Budgetary slack dapat dipahami sebagai langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi, dengan menganggarkan pendapatan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dari estimasi mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut (Chong & Khudzir, 2018).

Menurut Tahang *et al.* (2018), ada tiga alasan utama manajer melakukan Budgetary Slack.

- (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya.
- (b) senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasikondisi ketidakpastian. Jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, maka manajer tersebut dapat melampaui atau mencapai anggarannya.
- (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses alokasi sumber daya.

2.1.1.2 Karakteristik *Budgetary Slack*

Menurut Karsam (2013) mengungkapkan beberapa ciri terjadinya *budgetary slack* yaitu:

1. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktifitas.
2. Anggaran secara mudah untuk diwujudkan.
3. Tidak terdapat 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.

2.1.1.3 Indikator *Budgetary Slack*

Indikator dari *budgetary slack* adalah sebagai berikut menurut Putri (2017):

- 1) Pengaruh anggaran dalam mendorong produktivitas
- 2) Pencapaian anggaran dalam pelaksanaan kerja
- 3) Pengawasan atau monitoring dalam penggunaan anggaran
- 4) Tidak adanya tuntutan pada anggaran

- 5) Target anggaran tidak mendorong tingkat efisiensi
- 6) Target atau sasaran susah untuk direalisasi

2.1.2 Penganggaran Partisipasif

2.1.2.1 Pengertian Penganggaran Partisipasif

Penganggaran partisipasif adalah keikutsertaan individu dalam menyusun anggaran sebagai proses pengambilan keputusan yang bermanfaat untuk mencapai tujuan organisasi. Menurut Lubis (2017) *participation* dalam proses perencanaan anggaran adalah proses penetapan keputusan bersama dalam proses manajemen. Penelitian terdahulu menjelaskan adanya penyalahgunaan wewenang terhadap penetapan anggaran guna mempermudah target pencapaian anggaran dimana adanya kesempatan individu untuk melakukan budgetary slack demi kepentingan pribadi (Panjaitan, dkk 2019). Adapun menurut Heny Kusniawati dan Ibnu Abdi Lahaya (2017) penganggaran partisipasif merupakan kesempatan seorang bawahan untuk ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran pada suatu organisasi.

Penganggaran partisipasif dapat didefinisikan sebagai suatu proses dimana warga negara, baik secara individu atau melalui asosiasi sipil dapat secara sukarela dan teratur berkontribusi terhadap pembuatan keputusan setidaknya sebagian dari anggaran publik melalui serangkaian pertemuan terjadwal tahunan dengan pejabat pemerintah.

2.1.2.2 Manfaat Penganggaran Partisipasif

Menurut Hansen and Mowen (2017:225) manfaat dari penganggaran partisipasif mengomunikasikan, 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.

Penganggaran partisipasif menuntut adanya kerjasama untuk pada penyusunan anggaran. Karena manajemen atas biasanya kurang mengetahui operasi secara terperinci dalam sehari-hari sehingga membutuhkan informasi data anggaran terperinci dari bawahnya. Namun pada kenyataannya manajer atas memiliki sudut

pandang yang strategis secara keseluruhan dalam proses pembuatan anggaran secara umum.

2.1.2.3 Kelebihan Penganggaran Partisipatif

Menurut Kartika Dewi (2013:384) menyatakan kelebihan anggaran partisipatif adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan penjelasan diatas manfaat partisipasi yang berhasil salah satunya yaitu bahwa partisipasi menjadi ikut serta secara emosional dan bukan hanya dalam tugas pekerjaan mereka namun partisipasi dapat meningkatkan moral serta mendorong inisiatif lebih besar di semua tingkatan manajemen. Partisipasi yang berarti juga meningkatkan rasa dalam kesatuan dalam organisasi, yang pada gilirannya cenderung untuk meningkatkan kerja sama antar anggota organisasi dalam penetapan tujuan.

2.1.2.4 Kekurangan Penganggaran Partisipatif

Menurut Hansen dan Mowen (2017) ada tiga potensi masalah yang menjadi kelemahan dalam penganggaran partisipatif yaitu:

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah
2. Membuat kelonggaran dalam membuat anggaran (sering disebut sebagai menutup anggaran).

3. Partisipasi semu (*Pseudoparticipation*)

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

2.1.2.5 Indikator Penganggaran Partisipatif

Menurut Kadek Nike Krisnayanti, dkk (2017) indikator tentang penganggaran partisipatif yaitu:

- 1) Keikutsertaan ketika anggaran disusun
- 2) Kemampuan memberikan pendapat dalam penyusunan anggaran
- 3) Frekuensi memberikan pendapat/usulan tentang anggaran kepada atasan
- 4) Memiliki pengaruh atas anggaran final
- 5) Kontribusi dalam penyusunan anggaran.

2.1.3 Ambiguitas Peran

1.2.2.1 Pengertian Ambiguitas Peran

Ambiguitas peran merupakan suatu kondisi dimana karyawan tidak mendapatkan informasi yang cukup mengenai arahan dan tujuan yang jelas peran yang dialami karyawan dapat mempengaruhi emosi, proses berfikir dan kondisi seseorang. Keambiguitasan peran dapat mempengaruhi kemampuan seseorang untuk menghadapi pekerjaan yang nantinya dapat menghambat pencapaian kinerja yang diharapkan dan tentunya akan merugikan organisasi. Ambiguitas peran (*role ambiguity*), merupakan ketidaksesuaian individu dalam menetapkan perannya dalam organisasi secara optimal dengan begitu pekerjaan yang dikerjakan individu menjadi kurang efektif (Ana & Ratnadi, 2016). Robbins & Judge (2017) menyatakan ambiguitas peran terjadi ketika role expectation tidak secara jelas dimengerti, maka menyebabkan konflik peran yang dapat mempengaruhi terjadinya budgetary slack. Penelitian terdahulu menjelaskan tingginya role ambiguity individu dalam organisasi maka akan menyebabkan tingginya budgetary slack (Ana & Ratmidi, 2016).

Ambiguitas yang dialami oleh karyawan tentunya akan merugikan organisasi yang bersangkutan karena ketidakjelasan sasaran atau tujuan bekerja dan

kesamaran tentang tanggung jawab akan menyebabkan kinerja yang dihasilkan menurun. Peran ganda (ambiguitas peran) muncul ketika seseorang berharap memegang peran tentunya tetapi tidak secara jelas dimengerti dan tidak yakin pada apa yang di lakukannya. Dalam pengertian lain menjelaskan ambiguitas peran muncul ketika karyawan merasa bahwa terdapat banyak sekali ketidakpastian dalam aspek-aspek peran atau keanggotaan karyawan tersebut dalam kelompok. Ambiguitas peran dapat terjadi ketika individu mengalami ketidakpastian mengenai beberapa hal yang berhubungan dengan pekerjaannya, seperti: mengenai lingkup tanggung jawabnya, apa yang diharapkan darinya, dan bagaimana mengerjakan pekerjaan yang beragam.

1.2.2.2 Faktor-faktor Timbulnya Ambiguitas Peran

Faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya ambiguitas peran sebagai berikut:

1. Ketidakjelasan dari sasaran-sasaran kerja
2. Kesamaran tentang tanggung jawab
3. Ketidakjelasan tentang prosedur kerja
4. Kesamaran apa yang diharapkan oleh orang lain
5. Kurang adanya balikan, atau ketidakpastian tentang unjuk kerja pekerjaan.

1.2.2.3 Indikator Ambiguitas Peran

Indikator seseorang yang mengalami ambiguitas peran menurut Yasa (2017) yaitu:

- 1) Memiliki wewenang dan rencana tujuan yang tidak jelas
- 2) Pembagian waktu yang tidak tepat
- 3) Mamahami yang harus dikerjakan
- 4) Mengetahui cakupan dari pekerjaan.

2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran

2.1.4.1 Pengertian Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas

organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kejelasan sasaran anggaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran maka tingkat kinerja dapat dicapai. Ketidak jelasan sasar anggaran akan menyebabkan pelaksanaan anggaran menjadi bingung dan pasti merasa tidak puas dengan apa yang dilakukannya. Karakteristik dari anggaran merupakan kejelasan sasaran. Menurut Ahmad Rudi (2019:209) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh maa tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut.

Dari penjelasan diatas disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran adalah tujuan dari suatu rencana anggaran yang di tentukan secara jelas dan spesifik dan dapat dimengerti pihak yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut dalam waktu priode tertentu.

2.1.4.2 Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Widya Restu (2017:18) indikator kejelasan sasaran anggaran adalah sebagai berikut:

1) Tujuan

Membuat secara terperinci spesifik, jelas dan dapat dipahami tujuan umum atau tugas-tugas yang harus dikerjakan.

2) Kinerja

Menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang dapat diukur. Pengukuran kinerja adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Konsekuensi anggaran berbasis kinerja yang menghubungkan perencanaan strategis (tertuang dalam program) dengan penganggaran (tertuang dalam kegiatan-kegiatan yang dilkakukan).

3) Standar

Standar menentukan standar atau target yang di capai sasaran harus menantang untuk dicapai, namun tetap realistis dan masih memungkinkan untuk dicapai.

2.1.5 Karakteristik Personal

2.1.5.1 Pengertian Karakteristik Personal

Karakteristik personal adalah perbedaan individu dengan individu lainnya. Sumber daya yang terpenting dalam organisasi adalah sumber daya manusia, orang-orang memberikan tenaga, bakat, kreatifitas, dan usaha mereka dalam organisasi agar suatu organisasi tetap existensinya. Setiap manusia mempunyai karakteristik personal yang berbeda antara satu dengan yang lainnya.

Menurut Nur Hanifah, (2019) Karakteristik personal ialah bahwa setiap orang mempunyai pandangan, tujuan, kebutuhan dan kemampuan yang berbeda satu sama lainnya. Dan menurut I Gusti Ayu Komang (2017) karakteristik personal adalah setiap orang mempunyai pandangan, tujuan, kebutuhan dan kemampuan yang berbeda satu sama lain, dan perbedaan ini akan terbawa dalam dunia kerja, yang akan menyebabkan kepuasan satu orang dengan yang lainnya berbeda pula, meskipun bekerja ditempat yang sama. Sedangkan menurut Mad Damuri (2017) pengertian karakteristik personal adalah suatu sifat atau kepribadian yang khas dari seseorang.

Berdasarkan dari beberapa pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa karakteristik personal adalah seseorang atau keperibadian dan watak yang khas dan memiliki minat, tujuan, kebutuhan, dan kemampuan yang berbeda antara individu yang lainnya.

2.1.5.2 Komponen-komponen Karakteristik Personal

Karakteristik personal memiliki komponen sebagai berikut:

a. Umur

Umur harus mendapatkan perhatian karena akan mempengaruhi kondisi fisik, mental, kemampuan kerja dan tanggung jawab seseorang. Karyawan muda pada umumnya mempunyai fisik yang kuat, dinamis dan kreatif tetapi cepat bosan, kurang bertanggung jawab, cenderung absensi, dan turnovernya tinggi. Karyawan yang umurnya lebih tua kondisi fisiknya

kurang, tetapi bekerja ulet, tanggung jawabnya besar serta absensinya dan turnovernya rendah.

b. Pendidikan

Pendidikan berasal dari kata didik, artinya bina, mendapat awalnya pen-, akhiran-an, yang maknanya sifat dari perbuatan membina atau melatih, mengajar dan mendidik itu sendiri, oleh karena itu, pendidikan merupakan pembinaan, pelatihan, pengajaran dan semua hal yang merupakan bagian dari usaha manusia untuk meningkatkan kecerdasan dan keterampilan. Pendidikan adalah suatu aktifitas yang mengembangkan seluruh aspek kepribadian manusia yang berjalan seumur hidup, dengan kata lain, pendidikan tidak hanya didalam kelas, tetapi berlangsung pula di luar kelas. Pendidikan bukan bersifat moral, tetapi juga non formal.

Tujuan diadakannya pendidikan dan pelatihan pada umumnya dalam rangka pembinaan terhadap tenaga kerja atau karyawan agar dapat:

1. Meningkatkan kepribadian dan semangat pengabdian kepada organisasi dan masyarakat.
2. Meningkatkan mutu, kemampuan serta keterampilan baik dalam melaksanakan tugasnya maupun kepemimpinannya.
3. Melatih dan meningkatkan mekanisme kerja dan kepekaan dalam melaksanakan tugas.
4. Melatih dan melaksanakan kerja dalam merencanakan
5. Meningkatkan ilmu pengetahuan dan keterampilan kerja.

c. Pengalaman kerja

Pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan. Beberapa faktor yang mempengaruhi pengalaman kerja karyawan antara lain:

- 1) Latar belakang pribadi, mencakup: pendidikan, kursus, latihan, bekerja. Untuk menunjukkan apa yang dilakukan seseorang diwaktu lalu.
- 2) Bakat dan minat untuk membuktikan minat dan bakat kemampuan seseorang.

- 3) Sikap dan kebutuhan (attitudes dan needs) untuk mamaksimalkan tanggung jawab dan wewenang seseorang
- 4) Kemampuan-kemampuan analitis da manipulatif untuk mempelajari kemampuan penilaian dan penganalisaan.
- 5) Keterampilan dan kemampuan teknik, untuk menilai kemampuan dalam pelaksanaan aspek-aspek tehnik pekerjaan.

d. Keahlian

Keahlian harus mendapat perhatian utama. Hal ini akan menentukan mampu tidaknya seseorang menyelesaikan pekerjaan yang ditugaskan kepadanya. Keahlian ini mencakup *technical skill* (kemampuan teknis), *human skill* (kemampuan sosial), dan *conceptual skill* (keterampilan konseptual), kecakapan untuk memanfaatkan kesempatan, serta kecermatan menggunakan peralatan yang dimiliki perusahaan dalam mencapai tujuan.

2.1.5.3 Indikator Karakteristik Personal

1) Kemampuan

Kemampuan adalah orang yang mampu untuk menampilkan kemampuan kerja dan melaksanakan tugas dengan baik, misalnya seseorang yang dapat menyelesaikan tugas-tugas tanpa kesalahan dalam batas waktu yang telah ditentukan.

2) Nilai

Nilai seseorang pada pekerjaan yang memuaskan, dapat dinikmati, hubungan dengan orang-orang, pengembangan intelektual dan aktu untuk keluarga.

3) Sikap

Sikap adalah pernyataan evaluatif baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan mengenai objek, orang, atau peristiwa. Dalam penelitian ini sikap akan difokuskan bagaimana seseorang merasakan atas pekerjaan, kelompok kerja, penyedia dan organisasi.

4) Minat

Minat adalah sikap yang mebuta orang senang akan objek situasi atau ide-ide tertentu. Hal ini diikuti oleh perasaan senang dan kecenderungan untuk

mencari objek yang disenangi itu. Pola-pola minat seseorang merupakan salah satu faktor yang menentukan kesesuaian orang dalam pekerjaannya. Minat orang terhadap jenis pekerjaan pun berbeda-beda.

2.2 Penelitian Terdahulu

Secara umum, kajian pustaka atau penelitian terdahulu merupakan momentum bagi peneliti untuk mendemonstrasikan hasil bacaannya yang ekstensif terhadap literatur-literatur yang berkaitan dengan pokok masalah yang akan di teliti. Kajian tentang variabel-variabel yang berkaitan dengan pembangunan manusia yang sudah banyak dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Berikut uraian tabel di bawah ini.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
Romadhon Wahyu Prakoso (2016)	Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi, Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada SKPD Kota Semarang)	Independen: Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi, Dan Ketidakpastian Lingkungan. Dependen: Senjangan Anggaran	H1: partisipatif anggaran, H2: informasi asimetri, H3: komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran.H4: komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran. H5: ketidak pastian lingkungan tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran
Wavi Aminda Sari dan Mohklas (2018)	Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai	Independen: Pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran Dependen: Sanjangan anggaran	partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan kejelasan target anggaran memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

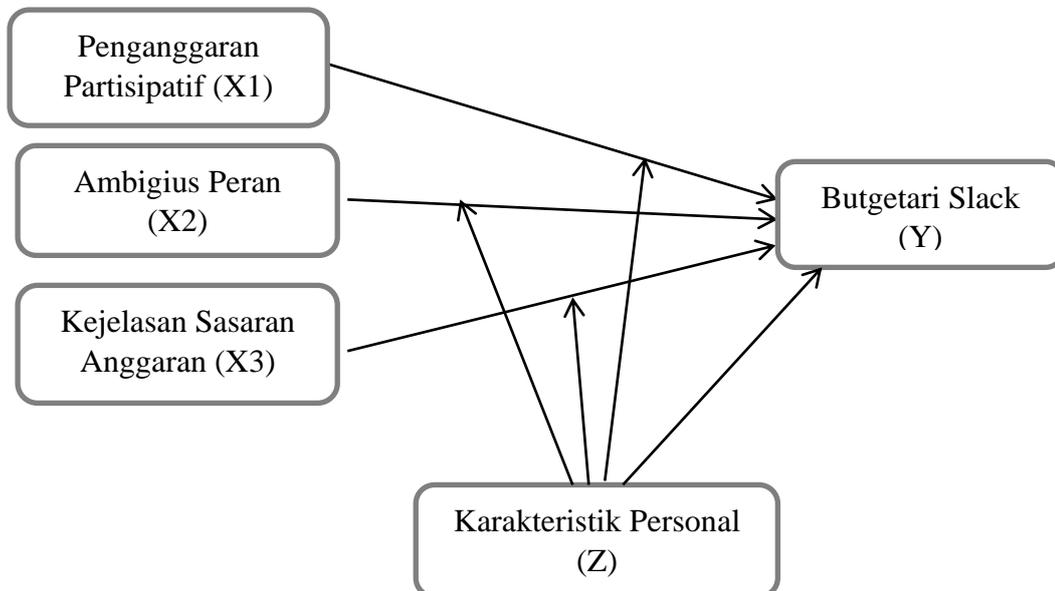
	Variabel		
Adnyana Putra, Rasmini, Astika. (2018)	Peran Pengendalian Anggaran Ketat Dan Etika Memoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran	Independen: Partisipasi Penganggaran Dependen: Sanjangan Anggaran	pengendalian anggaran ketat dapat memperlemah pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran. Etika dapat memperlemah pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran.
Mellyanda Febrina Audia; Bambang Jatmiko (2019)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Budaya Organisasi, Reputasi dan Etika Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Bantul)	Independen: Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Budaya Organisasi, Reputasi dan Etika Dependen: Sanjangan Anggaran	partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan reputasi berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah. Namun, budaya organisasi dan etika tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran disatuan kerja perangkat daerah.
Rani Eka Diansari, Meilia Saraswati (2020)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, Dan Ambiguitas Peran Terhadap Budgetary Slack (Organisasi Perangkat Daerah Kota Yogyakarta)	Independen: Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, Dan Ambiguitas Peran Dependen: Budgetary Slack	Keseluruhan determinan berpengaruh terhadap timbulnya budgetary slack pada OPD di Pemerintah Kota Yogyakarta. Sedangkan secara parsial, partisipasi anggaran memiliki pengaruh terhadap budgetary slack dan asimetri informasi, penekanan anggaran, dan ambiguitas peran tidak berpengaruh terhadap budgetary slack pada OPD di Kota Yogyakarta.

Dharmawan, dan Wirakusuma (2021)	Karakteristik Personal Dalam Memoderasi Pengaruh Penganggaran Partisipatif Dan Ambiguitas Peran Pada Senjangan Anggaran	Independen: Penganggaran Partisipatif Dan Ambiguitas Peran Dependen: Sanjangan Anggaran	Karakteristik personal memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran.
---	--	--	---

Sumber: Data diolah (2021)

2.3 Kerangka Pemikiran

Model kerangka pemikiran menggambarkan tentang pola hubungan antara variabel-variabel yang diteliti. Kerangka konseptual menggambarkan hubungan Variabel Penganggaran Partisipatif, Ambigius Peran, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Budgetary Slack. Dan hubungan antara variabel moderasi yaitu Karakteristik Personal terhadap variabel independen dan terhadap variabel dependen. Kerangka penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 kerangka pemikiran

Dalam kerangka konsep diatas penulis mencoba untuk menguraikan apakah terdapat hubungan antara variabel X1 (Penganggaran Partisipatif), Variabel X2 (Ambigius Peran) dan variabel X3 (Kejelasan Sasaran Anggaran) terhadap variabel Y (Budgetary Slack) dan apakah terdapat hubungan antara variabel Z (Karakteristik Personal) terhadap variabel X dan variabel Y.

2.4 Bangunan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap *Budgetary Slack*

Teori agensi menjelaskan bahwa bawahan (*agent*) dan atasan (*principal*) dalam menyusun dan mengimplementasikan anggaran didasarkan tanggung jawab untuk mencapai tujuan organisasi. Penganggaran partisipatif merupakan langkah penyusunan anggaran yang melibatkan berbagai pihak dalam proses penganggaran. Penganggaran partisipatif menjadi salah satu upaya yang dapat dilakukan dalam meminimalkan *budgetary slack* (senjangan anggaran). Penganggaran partisipatif sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawab dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Penelitian tentang pengaruh antara penganggaran partisipatif terhadap *Budgetary Slack* telah banyak dilakukan diantaranya: Kusniawati dan Lahaya (2017:147) dan Syahrir (2017:247) yang menunjukkan bahwa variabel penganggaran partisipatif memiliki pengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Artinya *budgetary slack* terjadi karena pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran memberikan informasi yang bias dengan cara melaporkan biaya yang lebih tinggi dan pendapatan yang lebih rendah agar target anggaran tercapai.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dapat dikembangkan adalah sebagai berikut:

H1 : Penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap *Budgetary Slack*

2.4.2 Pengaruh Ambiguitas Peran terhadap *Budgetary Slack*

Role ambiguity merupakan ketidaksesuaian individu dalam menerapkan perannya dalam organisasi secara optimal dengan begitu pekerjaan yang dikerjakan individu menjadi kurang efektif (Ana & Ratnadi, 2016). Robbins & Judge (2017) menyatakan ambiguitas peran terjadi ketika role expectation tidak secara jelas dimengerti, maka menyebabkan konflik peran yang dapat mempengaruhi terjadinya *budgetary slack*. Penelitian terdahulu menjelaskan tingginya *Role ambiguity* individu dalam organisasi maka akan menyebabkan tingginya *slack* anggaran (Ana & Ratnadi, 2016). Berdasarkan penjelasan diatas peneliti berkeyakinan untuk membangun hipotesis:

H2= Ambiguitas Peran berpengaruh positif terhadap *Budgetary Slack*

2.4.3 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap *Budgetary Slack*

Menurut Bulan, (2017:3) kejelasan sasaran anggaran yaitu menggambarkan tujuan anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. 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 ditetapkan sebelumnya. Penelitian yang dilakukan oleh Pitasari dkk (2017), Agusti (2017) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack* sehingga kejelasan sasaran anggaran dapat mengurangi adanya *budgetary slack*. Penelitian yang dilakukan oleh Biantara dan Putri (2016) menunjukkan hasil kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack* yang artinya semakin jelas sasaran anggaran maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* semakin besar. Dari uraian di atas hipotesis yang dikembangkan :

H3: Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh positif terhadap *Budgetary Slack*.

2.4.4 Pengaruh Karakteristik Personal terhadap Budgetary Slack

Dalam menyusun anggaran perilaku manusia juga ikut menentukan terjadinya *slack* atau tidak. Karakteristik personal merupakan persepsi individu mengenai kemampuan pribadinya dalam melaksanakan tugasnya atau mencapai sesuatu. Semakin optimis karakteristik personal yang dimiliki maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* akan semakin rendah (Netra dan Damayanthi, 20017). Penelitian Netra dan Damayanthi (2017), Putri (2016) menyatakan bahwa karakteristik personal berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Penelitian yang dilakukan Pradnyandari dan Krisnadewi (2017), menunjukkan bahwa apabila penyusun anggaran memiliki karakteristik personal optimis, maka mereka akan memiliki rasa percaya diri dalam menyusun anggaran dan merasa mampu mencapai target semaksimal mungkin sehingga cenderung untuk tidak melakukan *budgetary slack*. Berdasarkan uraian tersebut, peneliti menarik sebuah hipotesis yaitu:

H4: Karakteristik Personal berpengaruh positif terhadap *Budgetary Slack*

2.4.5 Pengaruh Karakteristik Personal sebagai moderasi Terhadap Penganggaran Partisipatif Pada *Budgetary Slack*

Hasil dari hipotesis adalah adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* (senjangan anggaran). Penelitian mengenai pengaruh karakteristik personal pada *budgetary slack* sejauh ini masih sedikit. Penelitian yang dilakukan oleh Maksum (2016) pada perusahaan manufaktur menunjukkan bahwa karakter personal mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Penelitian yang dilakukan oleh Pradnyandari & Krisnadewi, (2017) pada SKPD Provinsi Bali menunjukkan bahwa variabel karakteristik personal mampu memoderasi (memperlemah) hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa apabila penyusun anggaran memiliki karakteristik personal optimis, maka mereka akan memiliki rasa percaya diri dalam menyusun anggaran sehingga cenderung untuk tidak melakukan *budgetary slack*. Berdasarkan penelitian sebelumnya, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H5: Karakteristik Personal sebagai Moderasi berpengaruh terhadap Penganggaran Partisipatif pada *Budgetary Slack*

2.4.6 Pengaruh Karakteristik Personal sebagai Moderasi Terhadap Ambiguitas peran pada *Budgetary Slack*

Seseorang yang mengalami ambiguitas peran tidak memperoleh kejelasan mengenai tugas-tugas dari pekerjaannya, antara lain disebabkan oleh *job description* yang tidak ditulis atau dijelaskan secara rinci, kurangnya pengetahuan orang tersebut dalam melaksanakan perannya, tidak adanya pengalaman dan ketidakpastian pengawasan oleh atasan. Orang yang mengalami ambiguitas peran tersebut harus menebak dan memprediksi sendiri setiap tindakannya.

Karakter personal dalam penelitian ini didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan diri dan pandangan dari masing-masing responden terhadap keberhasilan yang akan dicapainya di masa depan. Hasil penelitian Pratiwi (2017) menjelaskan bahwa ambiguitas berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Jadi berdasarkan pemaparan tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa apabila individu tidak memiliki karakteristik personal, maka individu tersebut cenderung memiliki sifat tidak percaya diri yang berakibat individu tersebut tidak memandang seberapa penting pekerjaan yang sedang dihadapinya yang mana nantinya akan berimbas pada saat melakukan perencanaan anggaran. Berdasarkan pernyataan di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H6: Karakteristik Personal sebagai Moderasi berpengaruh terhadap Ambiguitas Peran pada *Budgetary Sleck*.

2.4.7 Pengaruh Karakteristik Personal sebagai moderasi Terhadap Kejelasan Sasaran Anggaran pada *Budgetary Slack*

Menurut Bulan, (2017:3) kejelasan sasaran anggaran yaitu menggambarkan tujuan anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Dalam penyusunan anggaran, para penyusun anggaran harus membuat suatu anggaran yang jelas dan spesifik agar anggaran tersebut dapat menjadi lebih terarah. Adanya *budgetary slack* yang jelas akan memberikan kemudahan bagi individu untuk menyusun

target-target anggaran. Dimana targettarget anggaran anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Sehingga, semakin jelasnya sasaran anggaran didalam organisasi maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* akan semakin menurun.

Penelitian yang dilakukan Cika dan Asri (2017) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* pada satuan kerja perangkat daerah. Berdasarkan uraian diatas, maka peneliti menarik sebuah hipotesis yaitu:

H7: Karakteristik Personal sebagai Moderasi berpengaruh terhadap Kejelasan sasaran anggaran pada *Budgetary Slack*