

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 *Grand Theory*

##### 2.1.1 Teori Keagenan dalam Pemerintahan

Menurut Zimmerman teori keagenan adalah hubungan antara dua pihak atau lebih, dimana satu pihak (*agent*) setuju untuk bertindak dengan persetujuan pihak yang lain (*principal*). Zimmerman dalam Syafitri (2012), mengatakan bahwa *agency problem* muncul ketika prinsipal mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Menurut Meiser dalam Syafitri (2012), hubungan keagenan ini menyebabkan dua permasalahan, yaitu adanya informasi asimetris dimana agen secara umum memiliki lebih banyak informasi dari prinsipal dan terjadi konflik kepentingan akibat ketidaksamaan tujuan, dimana agen tidak selalu bertindak sesuai dengan tujuan kepentingan prinsipal. Dengan demikian, *agency problem* muncul karena agen muncul karena agen mempunyai informasi yang lebih baik, berkesempatan untuk mengambil keputusan atau bertindak sesuai dengan kepentingannya tanpa menghiraukan kepentingan *principal*.

Zimmerman dalam Syafitri (2012) menyatakan bahwa *agency problem* terjadi pada semua organisasi. Pada perusahaan *agency problem* terjadi antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Pada sektor pemerintahan *agency problem* terjadi antara pejabat yang terpilih rakyat sebagai *agent* dan para pemilih (masyarakat) sebagai *principal*. Pejabat pada pemerintahan sebagai pihak yang menyelenggarakan pelayanan publik, memiliki lebih banyak informasi sehingga dapat melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan kepentingan rakyat sebagai *principal* seperti menggunakan kepentingan pribadi, termasuk korupsi (Darmastuti, 2011).

Menurut Lane dalam Halim *et. all* (2006) juga menyatakan bahwa teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi sektor publik Masalah keagenan yang terjadi pada pemerintahan, yaitu antara eksekutif dan legislatif dan antara legislatif

dengan publik. Dalam hubungan keagenan antara eksekutif dan legislatif, eksekutif sebagai *agent* dan legislatif sebagai *principal*. Dalam hal ini, legislator ingin dipilih kembali, dan agar terpilih kembali, legislator mencari program dan *project* yang membuatnya populer di mata konstituen.

Dalam hubungan keagenan antara legislatif sebagai agen publik sebagai *principal*, Von Hagen dalam **Halim et. all** (2006) berpendapat bahwa hubungan prinsipal-agen yang terjadi antara pemilih (*voters*) dan legislatif pada dasarnya menunjukkan bagaimana *voters* memilih politisi untuk membuat keputusan-keputusan tentang belanja publik untuk mereka dan mereka memberikan dana dengan membayar pajak. Ketika pejabat kemudian terlibat dalam pembuatan keputusan atas pengalokasian belanja dalam anggaran, maka diharapkan dapat mewakili kepentingan atau preferensi prinsipal atau pemilihnya. Pada Kenyataannya pejabat sebagai agen selalu memiliki kepentingan yang sama dengan publik.

## **2.2 Anggaran**

### **2.2.1 Definisi Anggaran**

Menurut **Mulyadi** (2010) anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran lain yang mencakup jangka waktu satu tahun. Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kerja jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program. Anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut: 1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan. 2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun. 3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan. 4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran. 5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu. 14 Anggaran pemerintah daerah di Indonesia dikenal dengan nama Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), ada hakekatnya

merupakan rencana operasional pemerintah daerah yang dituangkan dalam bentuk uang (rupiah) yang menunjukkan estimasi belanja (pengeluaran) guna membiayai kegiatan pemerintah daerah dan estimasi pendapatan guna memenuhi belanja (pengeluaran) tersebut untuk suatu periode waktu tertentu yang umumnya adalah satu tahun (**Halim**, 2012). Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program (**Mardiasmo**, 2018)

Partisipasi adalah keterlibatan individu yang bersifat mental dan emosional dalam situasi kelompok bagi pencapaian tujuan bersama dan berbagi tanggungjawab bersama. Partisipasi yang diberikan oleh individu bukan hanya aktivitas fisik tetapi juga sisi psikologis, yaitu seberapa besar pengaruh yang dianggap memiliki seseorang dalam pengambilan keputusan.

### **2.2.2 Kesenjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)**

Anggaran yang disusun oleh manajemen berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengawasan dalam melaksanakan kegiatan operasional. Namun dalam penyusunannya, anggaran seringkali tidak tepat. Ketidaktepatan tersebut dapat disebabkan karena kesalahan dalam penyusunannya. Salah satu hal yang menjadi problematika dalam ketidaktepatan penyusunan anggaran adalah adanya senjangan anggaran (*budgetary slack*). *Budgetary slack* merupakan suatu kendala yang paling sering muncul dalam suatu proses penyusunan anggaran secara partisipatif, yang mengakibatkan hilangnya estimasi terbaik dari anggaran itu sendiri yang berpengaruh terhadap penurunan kinerja suatu organisasi.

**Siegel** (1989) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai berikut: “*Slack is difference between resources that are actually necessary to efficiently complete a task and the larger amount of resources that are earmarked for the task*”

*“Budgetary slack exist whenever a manager deliberately under estimates revenues or over estimates costs. Either approach increases the likelihood of the budget being achieved by the manager, and consequently reduce the risk that manager also faces”.*

Pendapat lain dikemukakan oleh **Darlis** (2002) yang berpendapat bahwa *budgetary slack* merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Senjangan anggaran merupakan langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih dapat lebih tinggi. Banyak pembuat anggaran cenderung menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi kinerja terbaik yang mereka miliki mengenai jumlah-jumlah yang dianggarkan tersebut. Oleh karena itu, anggaran yang dihasilkan merupakan target yang lebih mudah bagi mereka untuk dicapai.

Penjelasan mengenai konsep senjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Praktik senjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dan *principal* (pemilik) yang timbul karena setiap pihak baik agen maupun *principal* berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya (**Latuheru**, 2005).

*Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998 dalam **Latuheru**, 2005). Jika bawahan (agen) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal perusahaan, maka akan memungkinkan bawahan untuk memberikan informasi yang dimilikinya untuk kepentingan perusahaan. Namun seringkali keinginan atasan tidak sama dengan dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat

terjadi misalnya dalam menetapkan kebijakan pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan akan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran dapat lebih mudah untuk dicapai dan mendapatkan *rewards* berdasarkan pencapaian target anggaran. Kondisi tersebut jelas akan menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) dalam proses penyusunan anggaran akan menyebabkan kerugian bagi organisasi yang bersangkutan baik dari sisi finansial yang dikeluarkan untuk anggaran biaya maupun dari sisi finansial terhadap prospek keuntungan di masa mendatang karena kesalahan dalam penentuan kebutuhan anggaran yang tidak merepresentasikan kebutuhan anggaran yang sesungguhnya. **Abdullah** (2012) menjelaskan bahwa *budgetary slack* dapat mengakibatkan pengalokasian sumber-sumber daya menjadi tidak efisien, anggaran yang ditetapkan menjadi tidak efektif, dan fungsi anggaran sebagai alat menilai kinerja manajer bawah menjadi tidak berfungsi dengan baik karena anggaran yang ditetapkan tidak mencerminkan kemampuan sebenarnya dari manajer bawah. Senjangan anggaran juga dapat menyebabkan suatu organisasi kehilangan kesempatan untuk memperoleh laba yang optimal serta tidak mengarah pada penghematan pengeluaran biaya.

*Budgetary slack* dapat terjadi dikarenakan oleh beberapa alasan. **Samad** (2009) berpendapat bahwa ada tiga alasan yang melatarbelakangi manajer untuk melakukan senjangan anggaran, yaitu: (1) senjangan anggaran akan membuat kinerja seolah terlihat baik di mata pimpinan jika mereka dapat mencapai target anggaran, (2) senjangan anggaran sering digunakan untuk mengatasi ketidakpastian dalam memprediksi masa yang akan datang, serta (3) pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga senjangan membuatnya lebih fleksibel. Selain yang diungkapkan oleh **Samad** (2009), penyebab terjadinya senjangan anggaran juga dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor lain. Seperti hasil penelitian yang dilakukan oleh **Nugrahani** (2004) yang menyatakan bahwa *self esteem* dan etika berpengaruh signifikan

negatif terhadap senjangan anggaran (*budgetary slack*). Sehingga semakin tinggi tingkatan *self esteem* dan etika yang dimiliki oleh manajer penyusun anggaran, maka kecenderungan perilaku untuk melakukan senjangan anggaran akan semakin berkurang. Hasil penelitian **Nugrahani** (2005) juga memberikan hasil bahwa bawahan dengan kondisi asimetri informasi tinggi cenderung menciptakan senjangan anggaran yang lebih tinggi apabila dibandingkan dengan kondisi asimetri informasi rendah dan sedang. Penelitian ini juga membuktikan bahwa skema kompensasi *truth inducing* menciptakan senjangan anggaran yang lebih rendah dibandingkan skema kompensasi *slack inducing*.

*Budgetary slack* dapat terjadi secara berkelanjutan dan mempengaruhi penyusunan anggaran periode selanjutnya. *Budgetary slack* akan meningkat seiring dengan tahun periode anggaran (**Stevens**, 2002). Hal ini terjadi ketika organisasi menggunakan pendekatan penyusunan anggaran secara tradisional dimana cara penyusunan anggaran berdasarkan *incrementalism* yang berarti hanya menambah atau mengurangi jumlah nominal pada item-item anggaran yang sudah ada sebelumnya dengan menggunakan data anggaran periode sebelumnya sebagai dasar untuk menyesuaikan besarnya penambahan atau pengurangan tanpa dilakukan kajian yang mendalam.

### 2.3 Insentif

Insentif memiliki definisi berbeda menurut para ahli diantaranya menurut **Hasibuan** (2001) insentif adalah semua pendapatan berbentuk uang, barang langsung atau tidak langsung yang diterima oleh pegawai sebagai imbalan atas jasa yang diberikan oleh organisasi atau perusahaan. Menurut **Handoko** (2002) insentif adalah perangsang yang ditawarkan kepada karyawan untuk melaksanakan pekerjaan yang sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan. Sementara itu, **Panggabean** (2002) menyatakan bahwa insentif adalah kompensasi yang mengaitkan gaji dengan produktivitas. Dari berbagai pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa insentif merupakan penghargaan

dalam bentuk finansial maupun non-finansial yang diberikan kepada mereka yang dapat bekerja melampaui standar serta target yang telah disepakati.

Jenis-jenis insentif yang diterapkan dapat berbeda oleh perusahaan / organisasi satu dengan lainnya. Hal ini karena pemberian insentif terdapat bermacam jenis, dan perusahaan menentukan jenis insentif ini sesuai dengan kemampuan perusahaan dan karakter bawahan yang dimilikinya. Insentif dibagi menjadi dua berdasarkan skema pemberiannya yang terdiri atas skema *truth inducing* dan skema *slack inducing*. Penelitian terkait skema insentif *truth inducing* dan *slack inducing* ini pertama kali dilakukan oleh **Weitzman** (1976) dan selanjutnya dilakukan oleh **Chow dan Waller** (1988). Rumus perhitungan kedua skema pemberian insentif ini adalah sebagai berikut :

#### 1. Skema *Truth Inducing*

Skema *truth inducing* ini adalah insentif yang dibayarkan kepada karyawan sesuai jumlah gaji tetap dan ditambah bonus yang diterima oleh para bawahan. Bawahan akan menerima insentif bila mampu melampaui target yang ditetapkan dan *punishment* bila tidak mampu memenuhi dan mencapai target yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu skema insentif *truth inducing* ini memakai sistem denda (*penalty*) seperti pengurangan gaji bila bawahan tidak mampu mencapai target yang ditetapkan.

#### 2. Skema *Slack Inducing*

Skema *slack inducing* adalah skema pemberian insentif dimana bawahan dibayar dengan gaji tetap dan ditambah dengan bonus bila hasil aktual produksinya melebihi yang ditargetkan dan tanpa denda (*penalty*). Apabila hasil produksinya sama dengan ( $=$ ) atau kurang dari ( $\leq$ ) yang ditargetkan, maka para bawahan atau karyawan akan tetap menerima insentif sebesar gaji tetapnya tanpa pengurangan. Skema *slack inducing* ini sering disebut dengan istilah *fixed pay plus bonus* dimana pemberian insentif dengan menggunakan skema *slack inducing* or *FPB* ini akan membuat penyusun anggaran cenderung melakukan estimasi berupa target anggaran yang akan disusun dengan memberi jarak aman atau *slack* dari

kemampuan sebenarnya atas kinerja mereka karena ada motivasi untuk mendapatkan bonus.

#### **2.4 Tanggung Jawab Personal**

Tanggung jawab personal adalah kemampuan untuk mengidentifikasi dan mengatur pikiran sendiri, perasaan, dan perilaku, bersama dengan kesediaan untuk menahan diri bertanggung jawab atas pilihan yang dibuat dan akibat sosial dan personal yang dihasilkan dari pilihan tersebut (Mergler, 2007). Menurut Haskins (2009), tanggung jawab personal adalah kemauan untuk menerima pentingnya standar yaitu bahwa masyarakat menetapkan perilaku individu dan berusaha dengan keras untuk hidup dengan standar tersebut. Tanggung jawab personal juga dapat diartikan bahwa ketika individu gagal untuk memenuhi standar yang di harapkan, mereka tidak mencari-cari faktor lain dari luar diri mereka (keluarga, rekan, keadaan ekonomi, atau masyarakat) untuk disalahkan.

Tanggung jawab personal (*personal responsibility*) juga dapat dimaknai sebagai seseorang yang mampu memantau perilaku pribadinya dan dapat menerima semua risiko /bertanggung jawab atas pengambilan suatu keputusan. Hal ini dapat tercerminalam pembuatan keputusan dan pemilihan tingkah laku. Tuntutan dimilikinya sikap tanggung jawab atas segala perbuatan dan tindakan yang dilakukan masing-masing individu (manusia) menyebabkan lahirnya moralitas dalam bentuk tanggung jawab, namun tidak semua individu memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi. Beberapa individu mungkin saja memiliki tanggung jawab personal yang rendah. Oleh sebab itu tanggung jawab personal dapat juga diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

1. Tanggung jawab personal tinggi (*High personal responsibility*)

Individu dikatakan memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi bila individu tersebut mampu mempertanggung jawabkan seluruh tindakan dan perbuatannya dan mau menerima segala resiko atas apapun yang dilakukannya baik dan buruknya. Terkadang ada situasi kondisi yang membuat tindakan baik seseorang menjadi buruk dimata publik melalui mediasi pembicaraan yang tidak wajar

seperti *gossip* di lingkungan tempat tinggal. Namun individu yang bertanggung jawab tetap akan melakukan tindakannya selagi itu adalah benar. Dalam keadaan terdesak dan ada kesempatan pun mereka tetap tidak akan melakukan hal-hal yang seyogyanya tidak baik (tidak etis). Seperti *budgetary slack* yang dianggap sebagai perbuatan tidak etis, sekecil apapun gaji yang akan mereka terima *slack* ini adalah hal etis yang patut dihindari maka akan mereka hindari.

## 2. Tanggungjawab personal rendah (*Low personal responsibility*)

Tanggungjawab personal rendah ini dapat dicontohkan pada individu yang hanya mementingkan keinginannya saja, seperti halnya karyawan yang bekerja pada sebuah perusahaan dengan gaji yang rendah dan diiming-imingi bonus yang besar, secara otomatis terdapat niat untuk lebih mencapai bonus dan insentif tersebut tanpa peduli apa kewajiban sesungguhnya untuk mencapai setiap target yang diusulkan sebelumnya pada saat proses penganggatan partisipatif. Biasanya mereka yang memiliki tanggung jawab rendah ini cenderung melakukan hal-hal yang sebenarnya tidak etis dan menganggap hal tersebut etis untuk dilakukan.

## 2.5 Nilai Personal

**Menurut Schwartz (2012)** Nilai merupakan keinginan-keinginan, tujuan yang bergantung pada situasi, variasi kepentingan yang menjadi prinsip yang memandu hidup seseorang. Nilai digunakan untuk merepresentasikan tujuan-tujuan secara mental dan disampaikan melalui interaksi sosial. Adapun nilai personal atau personal value adalah konstruk motivasional yang ada dalam diri seseorang dan dapat mempengaruhi tingkah laku sosial orang tersebut terhadap orang-orang disekitarnya. **Schwartz (2012)** berpandangan bahwa nilai merupakan representasi kognitif dari tiga tipe persyaratan hidup manusia yang universal, yaitu:

1. Kebutuhan individu sebagai organisme biologis.
2. Interaksi sosial yang membutuhkan koordinasi interpersonal.
3. Tuntutan institusi sosial untuk mencapai kesejahteraan kelompok dan kelangsungan hidup kelompok.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dikatakan bahwa sebuah “nilai” dapat berasal dari tuntutan manusia yang universal sifatnya, kemudian direfleksikan dalam kebutuhan organisme (karyawan/pegawai), motif sosial (interaksi), dan tuntutan institusi sosial.

**Schwartz (2012)** mengelompokkan nilai-nilai menjadi 10 tipe nilai berdasarkan jenis tujuan atau motivasi yang ditunjukkan, meliputi:

1. Nilai *Power* (kekuatan), tujuan yang ingin dicapai adalah status sosial, martabat, control dan dominasi pada orang lain dan sumber-sumber. Nilai-nilai tunggalnya kekuasaan sosial, wewenang, kekayaan dan menjaga citra diri di hadapan masyarakat.
2. Nilai *Achievement* (hedonisme), tujuan yang ingin dicapai adalah sukses pribadi dengan membuktikan kompetensi sesuai dengan standar sosial. Nilai-nilai tunggalnya adalah keberhasilan, kemampuan, ambisi, dan berpengaruh.
3. Nilai *Hedonism* (hedonisme), tujuan yang ingin dicapai adalah kenikmatan dan kepuasan panca indra untuk diri sendiri. Nilai-nilai tunggalnya adalah kenikmatan dan menikmati hidup.
4. Nilai *Stimulation* (stimulasi), tujuan yang ingin dicapai adalah kegembiraan yang besar, kesenangan terhadap sesuatu yang baru, dan tantangan dalam hidup. Nilai-nilai tunggalnya adalah keberanian, kehidupan yang bervariasi, dan kehidupan yang menggairahkan.
5. Nilai *Self-direction* (pengendalian diri), tujuan yang ingin dicapai adalah kemerdekaan berfikir, memilih tindakan, menciptakan, dan mengeksplorasi. Nilai-nilai tunggalnya kreativitas, kebebasan, kemandirian, ingin tahu, dan memilih tujuan hidup sendiri.
6. Nilai *Universalism* (universal), tujuan yang ingin dicapai adalah pemahaman, penghargaan, toleransi, dan perlindungan terhadap kesejahteraan semua manusia dan alam. Nilai-nilai tunggalnya adalah pemikiran luas, kebijaksanaan, keadilan sosial, kesetaraan, kedamaian dunia, keindahan dunia, kesatuan dengan alam, dan melindungi lingkungan.
7. Nilai *Benevolence* (kebajikan), tujuan yang ingin dicapai adalah kelestarian dan peningkatan kesejahteraan orang lain yang sering dijumpai melalui

kontak sosial. Nilai-nilai tunggalnya adalah suka menolong, jujur, pemaaf, setia, dan bertanggung jawab.

8. Nilai *Tradition* (tradisi), tujuan yang ingin dicapai adalah saling menghormati, komitmen dan penerimaan terhadap adat istiadat dan ide-ide yang tradisi budaya dan agama berikan pada diri individu. Nilai-nilai tunggalnya adalah rendah hati, menerima nasib, soleh/beriman, menghargai tradisi, dan moderat.
9. Nilai *Conformity* (kesesuaian), tujuan yang ingin dicapai adalah pengendalian terhadap tindakan, kehendak-kehendak, dan dorongan-dorongan yang dapat mengganggu dan membahayakan orang lain dan dorongan untuk kejahatan sosial. Nilai-nilai tunggalnya adalah kesopanan, kepatuhan, disiplin diri, menghargai orang tua dan sesepuh.
10. Nilai *Security* (keamanan), tujuan yang ingin dicapai adalah keamanan, harmoni, dan stabilitas dalam lingkungan dan hubungan sosial, dan dalam diri individu. Nilai-nilai tunggalnya adalah keamanan keluarga, keamanan bangsa, ketertiban sosial, bersih dan membalas budi.

## **2.6 Sistem Pemberian Insentif dan *Budgetary Slack***

**Stevens (2002)** menemukan bahwa pemberian insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Dalam penelitiannya, Stevens mengungkapkan bahwa insentif yang diberikan melalui skema *slack inducing* berpengaruh secara negatif terhadap *budgetary slack*. Selanjutnya pada tahun **Nugrahani pada tahun 2005** melakukan penelitian mengenai *budgetary slack* melalui kompensasi/insentif. Hasilnya menunjukkan bahwa insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. *Budgetary slack* lebih besar saat bawahan berada di dalam sistem pemberian insentif dengan menggunakan skema *slack inducing*.

**Hobson et al., (2011)** melakukan penelitian mengenai insentif dan nilai personal terhadap *budgetary slack*. Hasilnya, insentif finansial berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Insentif berperan terhadap bawahan dalam membentuk kerangka

moral. Bawahan cenderung melakukan *budgetary slack* saat mereka melakukan partisipasi anggaran demi memperoleh insentif/bonus.

**Darlis (2000)** menyebutkan perusahaan biasanya memberlakukan kebijakan pemberian insentif kepada bawahan berdasarkan pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai sehingga bawahan mendapatkan insentif atas pencapaian mereka. Berdasarkan hasil dari beberapa penelitian terdahulu dapat dikatakan bahwasannya insentif ini berpengaruh terhadap *budgetary slack* dikarenakan insentif yang nantinya akan diterima oleh bawahan dari atasan merupakan kompensasi atas dilakukannya suatu pekerjaan sekaligus motivasi karyawan dalam mencapai target yang telah ditetapkan. Bawahan maupun manajer tingkat bawah yang mengikuti proses penganggaran partisipatif tentu saja akan berusaha merendahkan target yang akan ditetapkan tersebut, hal ini bertujuan untuk memudahkan individu selaku bawahan dalam mencapai target serta mendapatkan *citra* yang baik dari para atasan. Dengan merendahkan target sesuai dengan keinginannya, selanjutnya bawahan akan cenderung mencoba melampaui target yang ditetapkan dari proses penganggaran partisipatif untuk mencapai insentif yang tinggi. Hal ini tentunya menyebabkan insentif yang diberikan dapat membuat terjadinya *budgetary slack* (*budgetary slack*).

## **2.7 Tanggung jawab Personal dan *Budgetary slack***

Tanggung jawab personal dapat diartikan sebagai sikap dan perilaku seseorang untuk melaksanakan tugas dan kewajibannya sebagaimana harusnya serta siap menerima segala risiko dari perbuatan dan tindakan yang dilakukannya. Salah satu ciri-cirinya adalah komitmen terhadap tugas yang diberikan. Bawahan dan manajer tingkat bawah pada umumnya membuat dan menyepakati target yang harus dicapai yang nantinya akan digunakan sebagai alat evaluasi kinerja mereka. Dengan begitu diperlukan tanggung jawab personal dari masing-masing individu untuk mencapai target yang telah disepakati tersebut. Hal ini mendorong individu untuk bertanggung jawab atas target yang telah tercapai maupun tidak.

Sejalan dengan penelitian **Stevens dan Theveranjan (2010)**, bahwa tanggung jawab personal memberikan pengaruh kepada bawahan untuk menyusun sebuah anggaran yang baik karena bawahan memandang dengan menyusun anggaran yang baik merupakan bagian dari tanggung jawab personal mereka kepada atasan, dengan begitu mereka akan cenderung menghindari tindakan *budgetary slack* dan menganggap *budgetary slack* adalah tindak ada yang tidak etis untuk dilakukan (**Puspita dan Andriansyah, 2017**).

Karyawan dan manajer tingkat bawah yang memiliki sikap tanggung jawab akan berusaha mencapai target tersebut dengan baik serta tidak akan melakukan *budgetary slack*, baik dengan cara *overestimate expenditure*, maupun *underestimate expenditure*. Berbeda dengan bawahan dan manajer tingkat bawah yang tidak memiliki rasa tanggung jawab atas target yang telah disepakati sebelumnya, mereka cenderung menjadi pemalas dan tidak akan mencoba berusaha untuk mencapai target tersebut, apalagi bila tidak diberlakukannya *punishment* sebagai kebijakan perusahaan, maka para bawahan akan cenderung lalai dalam melaksanakan tugas mencapai target tersebut.

Manajer dapat mengevaluasi hasil kinerja bawahannya dengan menilai tercapai atau tidaknya target yang telah disepakati. Apabila banyak bawahannya yang tidak mencapai target ditambah lagi dengan tidak adanya *punishment* terhadap bawahan tersebut, maka hal ini bisa membuat rasa tanggung jawab personal bawahan yang sudah menyepakati target tersebut menjadi rendah dikarenakan dalam kenyataannya target yang telah disepakati tidak membuat bawahannya untuk berusaha maksimal mencapai target tersebut. Berbeda dengan kondisi diberlakukannya *punishment* bagi bawahan yang ternyata tidak dapat mencapai target akan membuat rasa tanggung jawab bawahan meningkat dikarenakan *punishment* yang diberlakukan adalah konsekuensi bagi mereka yang tidak konsisten dengan apa yang telah mereka sepakati, untuk menghindari *punishment* tersebut maka masing-masing bawahan akan berusaha bertanggung jawab mencapai target yang telah disepakati bersama.

## **2.8 Sistem Pemberian Insentif, Tanggung Jawab Personal dan *Budgetary Slack***

Insentif dalam penelitian eksperimen ini diuji dengan membandingkan dua skema pemberian insentif, yaitu *slack inducing* dengan *truth inducing*. Skema *slack inducing* ini merupakan bentuk skema pemberian insentif kepada bawahan dengan cara menghitung berapa hasil yang dicapai di atas target yang ditetapkan. Sedangkan skema *truth inducing* dilakukan dengan menambah dan mengurangi gaji, gaji akan bertambah bila karyawan mampu melampaui target yang telah ditetapkan dan akan berkurang jika karyawan tidak mampu mencapai target yang ditetapkan. Hal ini mendorong masing-masing individu bertanggung jawab atas semua keputusan dan target yang ditetapkan.

Sesuai dengan pernyataan hipotesis sebelumnya bahwa tanggung jawab personal ini berpengaruh terhadap *budgetary slack*, dimana dengan adanya rasa tanggungjawab yang tinggi oleh setiap personal dan adanya kebijakan *punishment* atas setiap target yang tidak tercapai akan mengurangi terjadinya *budgetary slack* karena mereka beranggapan *budgetary slack* bukanlah hal etis untuk dilakukan, berbeda dengan mereka yang tidak memiliki rasa tanggung jawab personal maupun mereka yang memiliki tanggungjawab personal rendah, akan membuat *budgetary slack* semakin besar. Hal ini dapat kita lihat dalam kehidupan sehari-hari khususnya bagi mereka yang bekerja di sebuah perusahaan *finance* dimana masing-masing bawahan akan diminta menyepakati target yang mampu mereka capai.

Bawahan akan membuat anggaran sebaik mungkin dan menyepakati target sesuai kemampuannya sehingga dapat meningkatkan citra bawahan tersebut di mata manajer. Disamping itu perusahaan akan menyediakan insentif bagi mereka yang mampu mencapai target tersebut. Perusahaan yang menerapkan kebijakan insentif dan *punishment* akan membuat para bawahan dalam perusahaan tersebut menjadi giat untuk mencapai target karena bawahan akan berlomba mencapai insentif

setinggi-tingginya dan berusaha menghindari *punishment* yang akan membuat gaji pokoknya berkurang.

Rendahnya rasa tanggung jawab personal yang dimiliki bawahan akan menimbulkan kecenderungan untuk melakukan *slack* dalam menetapkan target anggarannya karena yang mereka pikirkan bukanlah bagaimana mencapai target melainkan bagaimana mendapatkan insentif yang tinggi tanpa mengurangi gaji pokoknya melalui target yang mereka tetapkan. Bagi mereka yang memiliki rasa tanggung jawab personal tinggi akan berusaha membuat target dengan baik sesuai kemampuannya dan kemungkinan untuk melakukan *slack* dalam penyusunan targetnya menjadi rendah. Sedangkan bagi perusahaan yang hanya menyediakan insentif saja tanpa memberlakukan sistem *punishment* akan membuat bawahan cenderung tidak berusaha untuk mencapai target tersebut.

Bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi meskipun tidak diberlakukannya sistem *punishment* akan menetapkan anggarannya dengan baik. Bawahan tersebut bisa membuat target yang sesuai dengan kemampuannya, karena tidak ada tekanan seperti *punishment* yang menekan mereka untuk melakukan *slack* dalam penetapan target anggarannya. Namun bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab personal rendah cenderung asal-asalan dalam menyusun target anggarannya dan bisa membuat target anggarannya serendah mungkin untuk mencapai insentif yang tinggi. Sejalan dengan penelitian **Hobson et al. (2011)** bahwa skema insentif *slack inducing* memiliki kemungkinan besar untuk mengaktifkan penalaran moral, dalam studi tersebut difokuskan pada tanggung jawab personal, dibandingkan skema *truth inducing*, sehingga karyawan akan berfokus pada konflik antara kepentingan personal mereka dengan kewajiban mereka dalam menyusun *truthfull budget* (**Lisa, Puspita 2015**). **Stevens dan Thevaranjan (2009)** menyatakan, karyawan akan mengalami tingkat disutilitas (rasa bersalah atau penyesalan) jika gagal dalam mencapai tujuan yang telah disepakati bersama atasan. melainkan bagaimana mendapatkan insentif yang tinggi tanpa mengurangi gaji pokoknya melalui target yang mereka tetapkan. Bagi

mereka yang memiliki rasa tanggung jawab personal tinggi akan berusaha membuat target dengan baik sesuai kemampuannya dan kemungkinan untuk melakukan *slack* dalam penyusunan targetnya menjadi rendah. Sedangkan bagi perusahaan yang hanya menyediakan insentif saja tanpa memberlakukan sistem *punishment* akan membuat bawahan cenderung tidak berusaha untuk mencapai target tersebut.

Bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi meskipun tidak diberlakukannya sistem *punishment* akan menetapkan anggarannya dengan baik. Bawahan tersebut bisa membuat target yang sesuai dengan kemampuannya, karena tidak ada tekanan seperti *punishment* yang menekan mereka untuk melakukan *slack* dalam penetapan target anggarannya. Namun bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab personal rendah cenderung asal-asalan dalam menyusun target anggarannya dan bisa membuat target anggarannya serendah mungkin untuk mencapai insentif yang tinggi. Sejalan dengan penelitian **Hobson et al. (2011)** bahwa skema insentif *slack inducing* memiliki kemungkinan besar untuk mengaktifkan penalaran moral, dalam studi tersebut difokuskan pada tanggung jawab personal, dibandingkan skema *truth inducing*, sehingga karyawan akan berfokus pada konflik antara kepentingan personal mereka dengan kewajiban mereka dalam menyusun *truthfull budget* (**Puspita dan Andriyansyah, 2017**). **Stevens dan Thevaranjan (2009)** menyatakan, karyawan akan mengalami tingkat disutilitas (rasa bersalah atau penyesalan) jika gagal dalam mencapai tujuan yang telah disepakati bersama atasan.

## 2.9 Penelitian Terdahulu

Adapun beberapa penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

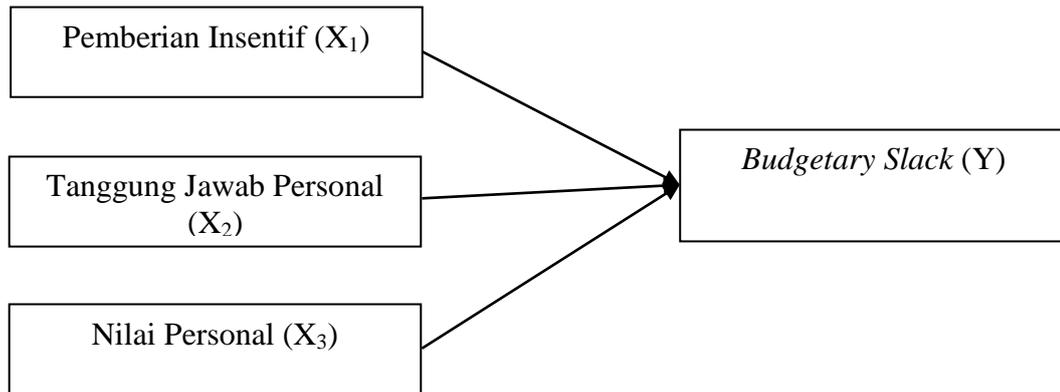
Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil
1.	<b>Anggraeni</b> (2016)	Pengaruh <i>Self Esteem</i> , Etika, Skema Kompensasi <i>Slack Inducing</i> dan <i>Truth Inducing</i> Serta Asimetri Informasi Terhadap <i>Budgetary Slack</i> : Studi Eksperimen Pada Konteks Penganggaran Partisipasif	Tingkatan <i>self esteem</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . Tingkatan etika berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . Tingkatan kompensasi berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . Tingkatan asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> .
2.	<b>Efrilna</b> (2017)	Pengaruh Skema Pemberian Insentif dan Tanggung Jawab Personal Terhadap <i>Budgetary Slack</i>	Skema pemberian insentif berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . Sedangkan tanggung jawab personal tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> .
3	<b>Puspita et.all</b> (2017)	Pengaruh Pemberian Insentif dan Tanggung Jawab Personal Terhadap <i>Budgetary Slack</i>	Skema insentif berpengaruh signifikan terhadap terjadinya <i>budgetary slack</i> . Artinya metode insentif yang ditetapkan dalam sebuah organisasi berpengaruh terhadap besar atau kecilnya <i>budgetary slack</i> yang terjadi. Namun sebaliknya, faktor personal yang diteliti yaitu tanggung jawab tidak terbukti berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i> .
4	<b>Agustin et. all</b> (2019)	Pengaruh <i>Self Esteem</i> , Skema Pemberian Insentif, dan Tanggung Jawab Personal Terhadap <i>Budgetary Slack</i>	1) Semakin besar <i>Self Esteem</i> maka semakin rendah tingkat <i>Budgetary Slack</i> karena proses penyusunan anggaran tidak dipengaruhi oleh rasa percaya diri atas kemampuan yang dimilikinya, sehingga <i>self esteem</i> yang rendah akan merasa tidak bangga atas pekerjaannya dan

			<p>tidak ingin mendapatkan penghargaan yang lebih tinggi atas pekerjaannya, seperti mendapatkan bonus.</p> <p>2)Skema Pemberian Insentif menggambarkan apabila semakin turun, maka akan menaikkan <i>budgetary slack</i>, karena perusahaan meyakini bahwa dengan adanya sistem pemberian insentif maka akan mempengaruhi kinerja dan dapat mengurangi motivasi karyawan dalam melakukan <i>budgetary slack</i>.</p> <p>3)Tanggung Jawab Personal menggambarkan jika tidak mempengaruhi terciptanya <i>Budgetary Slack</i> baik tinggi maupun rendah yang dimiliki individu.</p>
5	<b>Betavia et.all (2019)</b>	<i>The Effect of Compensation Schemes, and Self-Efficacy on Slack Budgetary</i>	Skema kompensasi berpengaruh signifikan terhadap terjadinya <i>budgetary slack</i> .
6	<b>Propana (2019)</b>	Pengaruh Pemberian Insentif, Tanggung Jawab Personal, dan Nilai Personal Terhadap <i>Budgetary Slack</i>	Pemberian insentif tidak mempengaruhi secara langsung terhadap terjadinya <i>budgetary slack</i> . Namun tanggung jawab personal dan nilai personal berpengaruh langsung terhadap terjadinya <i>budgetary slack</i> .
7	<b>Ambarini et.all (2020)</b>	Pengaruh <i>Budget Emphasis, Self Esteem</i> , dan Partisipasi Anggaran Terhadap <i>Budgetary Slack</i> Pada OPD Pemerintah Kabupaten Kebumen	Berdasarkan uji t disimpulkan bahwa <i>budget emphasis</i> dan <i>self esteem</i> berpengaruh signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> . Sedangkan partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan.

## 2.10 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang masalah dan kerangka teoritis diatas maka dapat dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Pikir Penelitian

## 2.11 Pengembangan Hipotesis

### 2.11.1 Pengaruh Pemberian Insentif Terhadap *Budgetary Slack*

Pemberian insentif ini merupakan cara perusahaan atau organisasi untuk memotivasi karyawannya bilamana karyawan dapat melampaui target perusahaan yang telah ditetapkan. **Hansen** dan Mowen (2016) mengatakan bahwa pemberian insentif digunakan oleh perusahaan untuk mengendalikan kecenderungan individu dalam hal ini manajer tingkat bawah untuk melalaikan dan membuang-buang sumber daya dengan menghubungkan kinerja anggaran pada kenaikan gaji, bonus, dan promosi. **Efrilna** (2018) menambahkan bahwa manajer tingkat bawah cenderung lebih menyukai dan meyakini bahwa bayaran yang mereka terima adalah dampak dari prestasi kinerja mereka, sehingga menimbulkan kepercayaan lain kalangan mereka bahwa bila mana pekerjaan mereka melampaui anggaran yang ditetapkan maka kinerja mereka akan dinilai baik oleh atasan sehingga akan diberikan *reward* dalam bentuk insentif.

Hasil penelitian **Anggraeni** (2016) menyatakan bahwa tingkatan kompensasi berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack*. Kemudian hasil penelitian **Efrilna** (2017) menunjukkan bahwa insentif berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack*. Lalu **Puspita et.all** (2017) menyatakan bahwa skema insentif berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack*. Selanjutnya hasil penelitian **Agustin et.all** (2019) menyimpulkan bahwa skema Pemberian Insentif menggambarkan apabila semakin turun, maka akan menaikkan *budgetary slack*, karena perusahaan meyakini bahwa dengan adanya sistem pemberian insentif maka akan mempengaruhi kinerja dan dapat mengurangi motivasi karyawan dalam melakukan *budgetary slack*. Demikian juga dengan hasil penelitian **Betavia et.all** (2019) yang menyatakan bahwa skema kompensasi berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack*. Sehingga penulis merumuskan hipotesis:

H<sub>1</sub> : Pemberian insentif berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack* pada OPD Kabupaten Pesawaran.

### **2.11.2 Tanggung Jawab Personal Terhadap *Budgetary Slack***

Menurut **Hansen** dan Mowen, Anggaran dapat memiliki pengaruh terhadap perilaku karena adanya bonus, kenaikan gaji, dan promosi sebagai hal yang dapat mempengaruhi kemampuan manajer untuk melampaui tujuan yang diciptakan, sehingga dikarenakan status keuangan dan karir seorang manajer dapat dipengaruhi, maka anggaran dapat memiliki pengaruh perilaku yang positif ataupun negatif tergantung pada bagaimana anggaran digunakan (**Hansen** dan Mowen (2016). Bila tujuan manajer tingkat bawah sejalan dengan tujuan organisasi maka inilah yang disebut pengaruh perilaku positif. Sejalannya tujuan manajerial dengan tujuan organisasi biasa di sebut *goal congruence*. Namun sebaliknya, bila anggaran tidak digunakan dengan baik, kecenderungan yang ada adalah manajer tingkat bawah dapat menggagalkan tujuan organisasi. Keadaan ini yang memberikan potensi majaner tingkat bawah akan melakukan perilaku yang tidak semestinya untuk mencapai tujuan pribadi mereka dalam suatu

penganggaran. Yakni para manajer tingkat bawah memanfaatkan kesempatan dengan membuat kelonggaran dalam anggaran (*budgetary slack*).

Hasil penelitian **Propana** (2019) menunjukkan bahwa tanggung jawab personal dan nilai personal berpengaruh langsung terhadap *budgetary slack*, sehingga penulis merumuskan hipotesis:

H<sub>2</sub> : Tanggung jawab personal berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack* pada OPD Kabupaten Pesawaran.

### **2.11.3 Nilai Personal Terhadap *Budgetary Slack***

Menurut Hobson *et.all* dalam **Puspita** dan Andriyansyah (2017) nilai-nilai personal memberikan efek terhadap pertimbangan penalaran moral yang menyebabkan individu merespon secara berbeda terhadap berbagai situasi. Nilai personal yang mementingkan kepentingan diri sendiri dalam penyusunan anggaran akan menyebabkan terjadinya *slack*, karena suatu individu condong akan berfikir mengenai kepentingan dirinya saja tanpa peduli akan dampak yang terjadi akibat perilaku tersebut. Dalam teori perilaku terencana menyatakan bahwa sikap terhadap suatu perilaku dipengaruhi oleh keyakinan bahwa perilaku tersebut akan membawa kepada hasil yang diinginkan atau tidak diinginkan. Individu yang mempunyai sikap *egoistic* akan mendorong untuk melakukan sesuai dengan apa yang diinginkan.

Hasil penelitian **Puspita**, *et.all.*, (2016) menunjukkan *Budgetary slack* dipengaruhi baik oleh faktor eksternal maupun faktor internal. Di antara faktor internal adalah nilai-nilai yang dianut seorang individu dan diinternalisasikannya dalam kehidupan sehari-hari. Nilai *Achievement* yang dianut seseorang untuk meraih status sosial, pengakuan dan ganjaran dengan menyelesaikan tugas yang sulit, menghadapi persaingan, dan melakukan upaya secara mandiri, menunjukkan pengaruh secara positif terhadap *Budgetary Slack*. Hal ini berarti semakin tinggi nilai *achievement*, maka justru membuat semakin tinggi *Budgetary Slack* yang dilakukan seorang individu. *Budgetary Slack* juga terbukti

dipengaruhi oleh nilai *power* yang menunjukkan tingkat kebutuhan seorang individu untuk menguasai. Pada penelitian ini terbukti bahwa semakin tinggi nilai *power* yang dimiliki, maka semakin besar pula *budgetary slack* yang diciptakan. **Propana** (2019) menunjukkan bahwa tanggung jawab personal dan nilai personal berpengaruh langsung terhadap *budgetary slack*, sehingga penulis merumuskan hipotesis:

H<sub>3</sub> : Nilai personal berpengaruh signifikan terhadap terjadinya *budgetary slack* pada OPD Kabupaten Pesawaran.