

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan konsep teori untuk memulai penjelasan konsep *budgetary slack*. Prinsipal mempekerjakan agen untuk melakukan tugas untuk kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otoritas pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen. Dengan adanya teori keagenan dapat digunakan dalam membantu memahami mengindikasikan hasil yang masih saling bertentangan mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan selisih anggaran.

Manajer tingkat bawah berusaha melakukan *slack* adalah untuk meningkatkan kesempatan memperoleh penghasilan yang lebih apabila penghargaan yang diberikan ditandai dengan pencapaian anggaran, maka mereka akan cenderung membangun selisih dalam anggarannya melalui proses partisipasi (Ambarini & Mispityanti, 2020).

Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Agen diasumsikan akan menerima kepuasan tidak hanya dari kompensasi keuangan tetapi juga dari tambahan yang terlihat dalam hubungan suatu agensi, seperti waktu luang yang banyak, kondisi kerja yang menarik dan jam kerja yang fleksibel. Sedangkan principal, diasumsikan hanya tertarik pada pengembalian keuangan yang diperoleh dari investasi mereka di perusahaan tersebut. Dengan demikian teori keagenan berkaitan dengan usaha-usaha untuk memecahkan masalah yang timbul dalam hubungan keagenan.

Pada penelitian *budgetary slack* di sektor publik, pemerintah bertindak sebagai agen yang menjalankan anggaran yang telah ditetapkan. Sementara itu, masyarakat bertindak sebagai principal yang memiliki hak untuk mengetahui proses realisasi anggaran yang dijalankan oleh pemerintahan. Terjadinya *budgetary slack* pada laporan

realisasi anggaran bisa mengindikasikan bahwa adanya kepentingan pribadi pegawai pemerintahan, misalnya pada saat proses penyusunan anggaran, pegawai pemerintahan menaikkan anggaran belanja dan menurunkan anggaran pendapatan agar target anggaran tercapai. Namun, tercapainya target anggaran ini belum tentu sesuai dengan tujuan pemerintah dalam meningkatkan kesejahteraan rakyat.

2.1.2 Anggaran

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, serta disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena (PP Nomor 71 Tahun 2010) :

1. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
2. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
3. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
4. Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
5. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

Menurut Mardiasmo (2018:75), Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi di masa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang.

2.1.2.1 Prinsip Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2018:83), prinsip anggaran sektor publik adalah sebagai berikut :

1. Otorisasi oleh Legislatif. Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.
2. Komprehensif. Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana non budgetair pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
3. Keutuhan anggaran. Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.
4. Nondiscretionary appropriation. Jumlah yang disetujui oleh dewanlegislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.
5. Periodik. Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi tahunan.
6. Akurat. Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (hidden reserve) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overestimate pengeluaran.
7. Jelas. Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan.

8. Dipublikasi. Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.2.2 Fungsi Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2018:78-83), beberapa fungsi anggaran dalam manajemen sektor publik adalah sebagai berikut :

1. Alat perencanaan

Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk:

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan,
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta alternatif pembiayaannya,
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun,
- d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Alat pengendalian

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*), terlalu rendah (*underspending*), salah sasaran (*missappropriation*), atau adanya penggunaan yang tidak semestinya (*misspending*). Anggaran merupakan alat untuk mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah. Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya. Pengendalian anggaran sektor publik dapat dilakukan dengan empat cara, yaitu:

- a. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan,
- b. Menghitung selisih anggaran,
- c. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan atas suatu varians,
- d. Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.

3. Alat kebijakan fiskal

Melalui anggaran organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah, digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran sektor publik dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.

4. Alat politik

Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tertentu. Oleh karena itu, kegagalan dalam melaksanakan anggaran akan dapat menjatuhkan kepemimpinan dan kredibilitas pemerintah.

5. Alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan sub-organisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang akan dilakukan oleh bagian/unit kerja lainnya. Oleh karena itu, anggaran dapat digunakan sebagai alat koordinasi dan komunikasi antara dan seluruh bagian dalam pemerintahan.

6. Alat penilaian kinerja

Kinerja eksekutif dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran, efektivitas dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar dapat bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang ditetapkan. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat *challenging*.

8. Alat menciptakan ruang publik

Fungsi ini hanya berlaku pada organisasi sektor publik, karena pada organisasi swasta anggaran merupakan dokumen rahasia yang tertutup untuk publik. Keterlibatan masyarakat dapat bersifat langsung dan tidak langsung. Keterlibatan langsung masyarakat dalam proses penganggaran dapat dilakukan mulai dari proses penyusunan perencanaan pembangunan maupun rencana 24 kerja pemerintah (daerah), sedangkan keterlibatan secara tidak langsung dapat melalui perwakilan mereka di lembaga legislatif (DPR/DPRD).

2.1.2.3 Jenis Anggaran Sektor Publik

Mardiasmo (2018:82-83) juga mengemukakan bahwa anggaran sektor publik dapat dibagi berdasarkan jenisnya, yaitu :

1. Anggaran operasional

Anggaran ini digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang

dikategorikan dalam anggaran operasional adalah belanja rutin. Belanja rutin adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut rutin karena sifat pengeluaran tersebut berulang-ulang pada setiap tahunnya.

2. Anggaran modal

Anggaran ini menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Belanja investasi/modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharannya.

2.1.2.4 Siklus Anggaran Sektor Publik

Siklus anggaran adalah masa atau jangka waktu mulai saat anggaran disusun sampai dengan saat perhitungan anggaran disahkan dengan undang-undang. Menurut Mardiasmo (2018:87-89), siklus anggaran meliputi empat tahap, yaitu:

1. Tahap Persiapan Anggaran (*budget preparation*)

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Tahap Ratifikasi Anggaran (*budget ratification*)

Pada tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.

2. Tahap Pelaksanaan Anggaran (*budget implementation*)

Dalam tahap pelaksanaan anggaran ini, hal terpenting yang harus diperhatikan manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem informasi kuantitatif dan sistem pengendalian manajemen..

3. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran

Tahap ini terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap *budget reporting and evaluation* tidak akan menemui banyak masalah.

2.1.2.5 Pendekatan Penyusunan Anggaran

Secara garis besar, menurut Mardiasmo (2018:63) pendekatan dalam penyusunan anggaran dibagi menjadi 3 kelompok, yaitu :

1. *Top down approach* (bersifat dari atas-ke-bawah)

Dalam penyusunan anggaran ini, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah sehingga pelaksana anggaran hanya melakukan apa saja yang telah disusun. Tapi pendekatan ini jarang berhasil karena mengarah kepada 26 kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana anggaran.

2. *Bottom up approach* (bersifat dari bawah-ke-atas)

Pada *bottom up approach*, anggaran sepenuhnya disusun oleh bawahan dan selanjutnya diserahkan atasan untuk mendapatkan pengesahan. Dalam pendekatan ini, manajer tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran, untuk mencapai tujuan anggaran, tetapi apabila tidak dikendalikan dengan hati-hati dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan perusahaan.

3. Kombinasi *top down* dan *bottom up*

Kombinasi antara kedua pendekatan inilah yang paling efektif. Pendekatan ini menekankan perlunya interaksi antara atasan dan bawahan secara bersama sama menetapkan anggaran yang terbaik bagi perusahaan.

2.1.2.6 Budgetary Slack

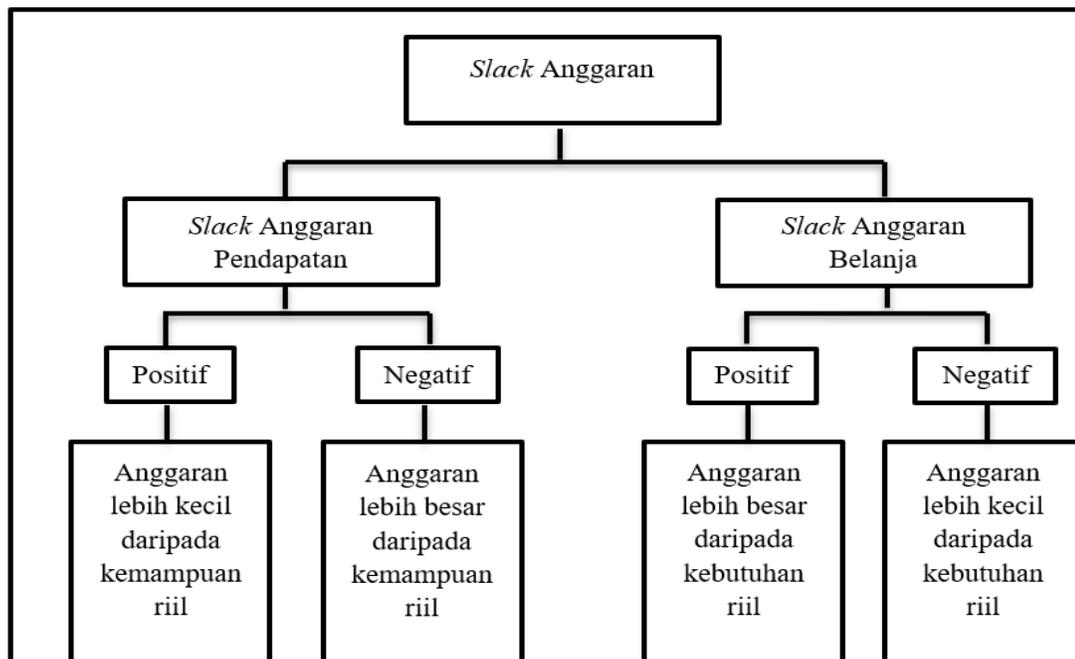
Menurut Suartana (2010:138) mendefinisikan senjangan anggaran (*budgetary slack*) dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan diestimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. Senjangan anggaran terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut. Estimasi adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Pihak yang mengetahui adanya senjangan atau tidaknya anggaran adalah pembuatan anggaran itu sendiri.

Budgetary slack menggambarkan salah satu jumlah sumber daya tambahan yang sengaja dibangun manajer dalam anggarannya atau berarti dengan sengaja mengecilkan kemampuan produktifnya. (Panjaitan et al., 2019) berpendapat bahwa

budgetary slack adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Sedangkan menurut Suartana (2010:137), *budgetary slack* yaitu proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan. *Budgetary slack* merupakan selisih antara jumlah yang dianggarkan dengan kemampuan riil yang dimiliki pengguna anggaran (Mahmudi, 2016:80).

Ada beberapa alasan terjadinya *budgetary slack*, yaitu yang pertama *budgetary slack* akan membuat kinerja seolah terlihat lebih baik di mata atasan jika mereka bisa mencapai sesuai tujuan anggaran. Kedua, *budgetary slack* sering digunakan untuk mengatasi ketidakpastian memprediksi masa yang akan datang dan ketiga pengalokasian sumber daya akan dilaksanakan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga senjangan membuat fleksibel.

Terdapat beberapa motivasi dilakukannya *budgetary slack*. Motivasi dilakukannya *budgetary slack* positif antara lain untuk mendapatkan penghargaan, bonus, insentif, dan kemudahan dalam mencapai target anggaran. Sedangkan motivasi dilakukannya *budgetary slack* negatif antara lain agar dianggap pahlawan, suka tantangan, arena tekanan atasan atau tekanan politik dari dewan.



Gambar 2.1
Slack Anggaran

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa *budgetary slack* merupakan perbedaan antara total anggaran dan estimasi terbaik. *budgetary slack* umumnya dilakukan dengan menaikkan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya. Perilaku yang positif bisa berupa peningkatan kinerja atasan karena termotivasi oleh anggaran yang dipakai sebagai dasar penilaian kinerja mereka. Perilaku negatif yang mungkin timbul adalah kecenderungan manajer untuk menciptakan *slack* dalam anggaran.

2.1.2.7 Budget Emphasis

Salah satu faktor yang dapat memicu timbulnya *budgetary slack* adalah adanya penekanan anggaran (*Budget Emphasis*). Hal tersebut bisa terjadi apabila kinerja bawahan ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan cara membuat anggaran yang mudah untuk ia capai.

Menurut Suartana (2010) dalam permanasari, et al. (2014:4), seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen,

karena itu yang tersedia. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya kesenjangan anggaran. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan slack dengan tujuan untuk meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.

Menurut sujana (2014:4), penekanan anggaran merupakan variable yang dapat menimbulkan budgetary slack dengan argumentasi untuk meningkatkan kompensasi. Budget emphasis adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan factor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan suatu organisasi.

Menurut Anggasta dan Murtini (2014:517), penekanan anggaran terjadi Ketika anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja dan alat Pengendalian. Penekanan anggaran dapat diukur dengan beberapa indicator, yaitu : anggaran sebagai pengendali (pengawasan) kinerja, anggaran sebagai tolak ukur kinerja, anggaran ditetapkan menuntut kinerja untuk mencapai target anggaran, anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja, mendapatkan reward dari atasan Ketika target anggaran tercapai, dan terdapat kompensasi Ketika target anggaran tercapai.

2.1.2.8 Komitmen Organisasi

Menurut Mathis dan Jackson (2012:122) komitmen terhadap organisasi adalah tingkat kepercayaan dan penerimaan tenaga kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada di dalam organisasi tersebut yang pada akhirnya tergambar dalam statistik ketidakhadiran dan masuk keluar tenaga kerja (turnover).

Griffin (2010:15), menyatakan bahwa komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya. Karyawan-karyawan yang merasa lebih berkomitmen pada organisasi memiliki kebiasaan-kebiasaan yang bisa diandalkan, berencana untuk tinggal lebih lama didalam organisasi, dan mencurahkan lebih banyak upaya dalam bekerja. Dari definisi yang dikemukakan oleh para peneliti tersebut, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi merupakan suatu sikap loyal dari seorang pegawai terhadap dinas atau kantor tempatnya bekerja yang ditunjukkan dengan kemampuan untuk senantiasa

berbuat yang terbaik bagi organisasinya. Komitmen organisasi menunjukkan kekuatan relative untuk berpihak dan terlibat dalam organisasi. Jadi, komitmen organisasi merupakan orientasi individu terhadap organisasi dalam hal loyalitas, identifikasi, dan keterlibatan.

2.1.2.9 Partisipasi Anggaran

Mowen (2009:448) menjelaskan partisipasi anggaran memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebankan anggaran kepada para manajer tingkat bawah. Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran akan lebih menjadi tujuan pribadi para manajer yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar. Peningkatan tanggungjawab dan tantangan inheren dalam proses tersebut akan memberikan insentif non-uang yang mengarah pada tingkat yang lebih tinggi.

Partisipasi atasan maupun bawahan dalam proses penyusunan anggaran sangat diperlukan, mengingat bahwa merekalah yang mengetahui tentang kondisi dan tugas pada setiap bagian yang mereka tempati. Namun, setiap anggota organisasi yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran berpotensi membuat anggaran yang bias atau terlalu tinggi, tergantung dari perilaku yang dimiliki oleh anggota organisasi.

Berdasarkan uraian-uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggaran untuk bersama-sama mengambil peran guna menentukan dan mencapai anggaran yang merupakan suatu cerminan tujuan organisasi.

2.1.2.10 Self Esteem

Menurut Basri (2018:5) *self esteem* merupakan evaluasi yang dibuat individu dan kebiasaan memandang dirinya terutama mengenai sikap menerima atau menolak, dan indikasi besarnya kepercayaan individu terhadap kemampuannya, keberartian, kesuksesan dan keberhargaan. *Self esteem* yang tinggi meyakini bahwa mereka

memiliki kemampuan untuk berhasil di tempat kerja. Individu dengan harga diri yang tinggi akan mengambil lebih resiko dalam pilihan pekerjaan dan lebih mungkin untuk memilih pekerjaan di luar kebiasaan dibandingkan dengan orang-orang dengan harga diri yang rendah. *Self esteem* yang tinggi cenderung untuk menekankan hal positif ketika menghadapi kegagalan. Hal yang paling umum menemukan harga diri adalah *self esetem* rendah lebih mudah dipengaruhi oleh faktor eksternal dibandingkan *self esteem* tinggi. *Self esteem* rendah bergantung pada penerimaan dari evaluasi positif atas yang lainnya.

Secara singkat *self esteem* adalah “personal judgment” mengenai perasaan berharga atau berarti yang di ekspresikan dalam sikap-sikap individu terhadap dirinya. Menurut Ghufron (2010) bahwa pembentukan *self esteem* dipengaruhi beberapa faktor yaitu:

1. Keberartian individu

Keberartian diri menyangkut seberapa besar individu percaya bahwa dirinya mampu, berarti, dan berharga menurut standar dan nilai pribadi. Penghargaan ini lah yang dimaksud dengan keberartian diri.

2. Keberhasilan seseorang

Keberhasilan yang berpengaruh terhadap pembentukan harga diri adalah keberhasilan yang berhubungan dengan kekuatan atau kemampuan individu dalam mempengaruhi dalam mengendalikan diri sendiri maupun orang lain.

3. Kekuatan individu

Kekuatan individu terhadap aturan-aturan, norma-norma, dan ketentuan-ketentuan yang ada dalam masyarakat. Maka semakin besar kemampuan individu untuk dapat dianggap sebagai panutan masyarakat. Oleh sebab itu, semakin tinggi pula penerimaan masyarakat terhadap individu bersangkutan. Hal ini mendorong harga diri tinggi.

4. Performasi individu

Performansi individu yang sesuai dalam mencapai prestasi yang diharapkan apabila individu mengalami kegagalan, maka harga dirinya akan menjadi rendah. Sebaliknya performansi seseorang sesuai dengan tuntutan dan harapan, maka akan mendorong pembentukan harga diri yang tinggi.

Pribadi yang memiliki *self esteem* yang tinggi cenderung puas dengan karakter dan kompetensi mereka. Adanya penerimaan dan *reward* terhadap hasil yang positif maka dapat memberikan rasa aman dalam adaptasi positif yang memberi rasa aman dalam adaptasi atau reaksi terhadap stimulus dan lingkungan sosial. Orang dengan *self esteem* yang rendah menyimpan perasaan percaya diri dan tanda-tanda dalam dirinya. Orang-orang dengan *self esteem* tinggi umumnya memiliki pengetahuan diri yang lebih baik daripada orang-orang dengan *self esteem* rendah. *Self esteem* yang tinggi berpengaruh bagi semua orang, itu dapat menjadi efektif, produktif, dan dapat terhubung dengan orang lain dengan cara yang sehat dan positif. Oleh karena itu, setiap orang harus mengalami dirinya sebagai orang yang berguna, mampu menguasai tugas dan mampu menghadapi rintangan kehidupan (Gusti & Syofyan, 2019).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berkaitan dengan kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan dapat dilihat pada tabel 2.1 dibawah ini:

Tabel 2.1.
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Nama Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Eka Fitria Ambarini (2020)	Pengaruh <i>Budget Emphasis, Self Esteem</i> , dan Partisipasi Anggaran terhadap <i>Budgetary Slack</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Variable independent: <i>Budget Emphasis, self esteem</i>, dan partisipasi anggaran • Variabel Dependent: 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Budget emphasis</i> berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran • <i>Self esteem</i> berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran

		pada OPD pemerintah kabupaten Kebumen	Senjangan Anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran
2	Anggraeni Nur Siswiraningtyas, Indrawati Yuhertiana (2021)	Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, Komitmen Organisasi terhadap senjangan anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel independent : Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, dan komitmen Organisasi • Variabel dependent: Senjangan Anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran, kejelasan anggaran, dan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.
3	Restu Yusfa Amira (2019)	Pengaruh penganggaran partisipatif, <i>self esteem</i> , <i>Locus of control</i> , kapasitas individu, dan komitmen organisasi (Budgetary slack) (studi empiris pada organisasi pada organisasi perangkat daerah (dinas dan badan) Kabupaten Kampar	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel Independent : penganggaran partisipatif, <i>self esteem</i>, <i>locus of control</i>, kapasitas individu, dan komitmen organisasi • Variable dependent: senjangan anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Penganggaran partisipatif, <i>self esteem</i> berpengaruh terhadap senjangan anggaran • <i>Locus of control</i>, kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran
4	Elsa Meirina, Afdalludin (2018)	Pengaruh Partisipasi anggaran, Informasi asimetris, dan <i>budget emphasis</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel Independent : Partisipasi anggaran, informasi asimetris, dan <i>budget emphasis</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran, informasi asimetris, dan <i>budget emphasis</i> berpengaruh terhadap senjangan anggaran

		terhadap <i>slack</i> anggaran	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel dependent : senjangan anggaran 	
5	Heny Kusniawati, Ibnu Abni Layana (2017)	Pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, asimetri informasi terhadap <i>budgetary slack</i> pada SKPD kota Samarinda	<ul style="list-style-type: none"> • Variable independent : partisipasi anggaran, penekanan anggaran, asimetri informasi • Variabel Dependent : senjangan anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran • Penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran
6	Ni Made Dwi Maheni, I Made Pande Dwiana Putra(2018)	Pengaruh Penekanan Anggaran dan Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badun	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel Independent : Penekanan anggaran dan kapasitas individu • Variabel Dependent: senjangan anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran • Kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran
7	Ningrum Pramudiati dan Afida Erlinawati (2019)	Faktor- faktor yang mempengaruhi <i>budgetary slack</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel Independen: partisipasi anggaran, penekanan anggaran, dan asimetri informasi • Variabel dependen: senjangan anggaran 	<ul style="list-style-type: none"> • Penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> • Asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i>
8	Jhenny steffani gusti	Pengaruh tekanan	<ul style="list-style-type: none"> • Variabel independent : 	<ul style="list-style-type: none"> • Tekanan anggaran tidak berpengaruh

	dan efrizal sofyon (2019)	anggaran, ambiguitas peran, opportunistic behaviour, dan self esteem terhadap budgetary slack	tekanan anggaran, ambiguitas peran, opportunistic behaviour, dan self esteem • Variabel dependen : senjangan anggaran	terhadap <i>budgetary slack</i> • Ambiguitas peran tidak berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i> • <i>Opportunistic behaviour</i> tidak berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i> • <i>Self esteem</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i>
9	Arum azzahra rusli, Evada Dewata, dan Yuli Antina Aryani (2021)	Determinan slack anggaran pada badan perencanaan pembangunan daerah, penelitian, dan pengembangan (BAPEDDA LITBANG) Kota Palembang	• Variabel independen: asimetri informasi, <i>budget emphasis</i> dan <i>self esteem</i> • Variabel dependen: senjangan anggaran	• Asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i> • <i>Budget emphasis</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> • <i>Self esteem</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i>
10	Farida Betniwati Panjaitan, rosiana margaret, dan Yenni Carolina (2019)	Pengaruh partisipasi anggaran, dan <i>budget emphasis</i> terhadap <i>budgetary slack</i>	• Variabel independent : partisipasi anggaran, dan <i>budget emphasis</i> • Variabel dependen : <i>budgetary slack</i>	• Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> • <i>Budget emphasis</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i>

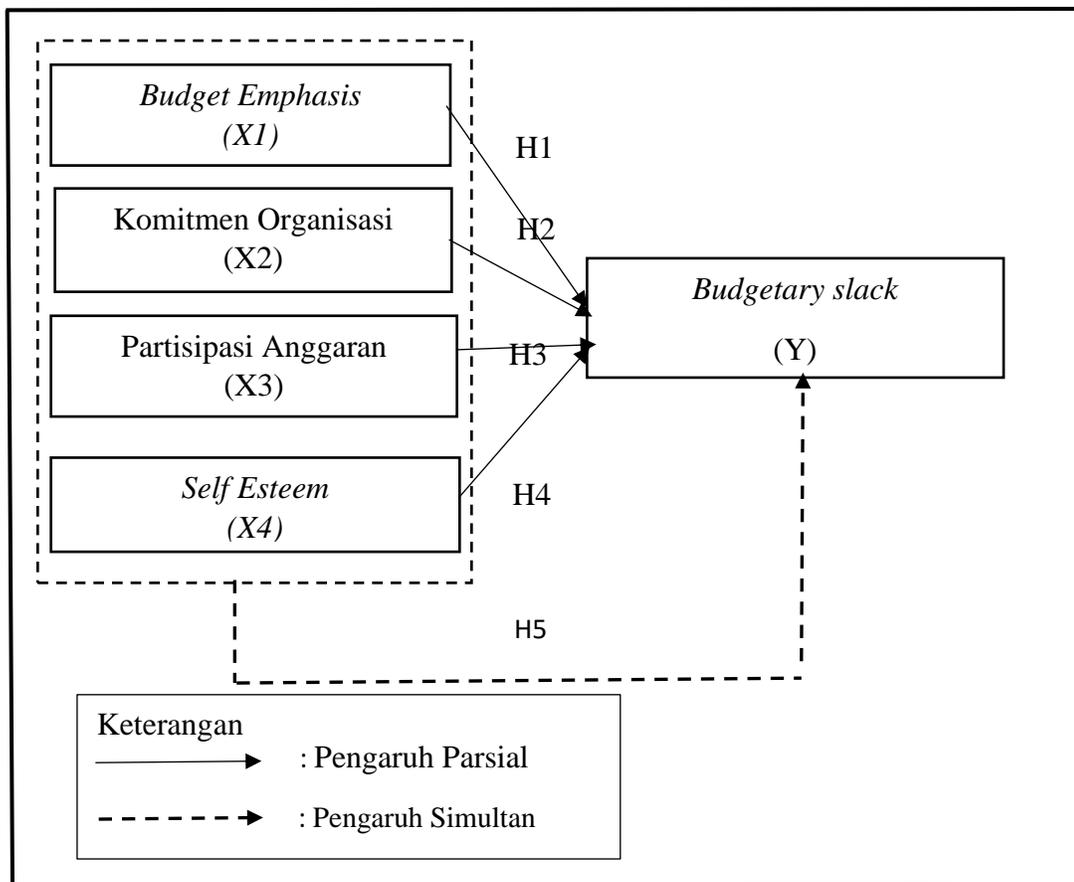
Sumber : Data yang diolah, 2022

Penelitian ini merupakan kelanjutan dari penelitian terdahulu seperti yang terlampir di atas dimana pada penelitian ini *Budget Emphasis*, Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, dan *Self esteem* sebagai variabel independen dan *Budgetary*

Slack sebagai variabel dependen. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada objek penelitian yaitu pada OPD di Kota Palembang.

2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *budget emphasis*, komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan *self esteem* sebagai variabel independen terhadap *budgetary slack* sebagai variabel dependen. Berdasarkan tinjauan pustaka dan penelitian sebelumnya terkait *budgetary slack*, maka penulis membuat struktur kerangka kerja seperti pada skema di bawah ini:



Gambar 2.2
Kerangka Konseptual

2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2019:99), hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang diajukan, maka titik tolak untuk merumuskan

hipotesis adalah rumusan dan kerangka berpikir. Yang dimaksud dengan jawaban sementara yaitu jawaban yang diberikan berdasarkan teori yang relevan, belum berdasarkan fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan. Berdasarkan kerangka konseptual yang telah digambarkan di atas, maka hipotesis penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh *Budget Emphasis* Terhadap *Budgetary Slack*

Budget emphasis adalah pemberian reward atau penilaian kinerja bagi para manajer menengah ke bawah berdasarkan pada pencapaian target anggaran, atau apabila para manajer mempersepsikan bahwa kinerja dan penghargaannya dinilai berdasarkan pada target anggaran yang dicapai, Dunk (1993) dalam Guswandi (2017:21). Manajer tingkat bawah berusaha melakukan slack adalah untuk meningkatkan kesempatan memperoleh penghasilan yang lebih apabila penghargaan yang diberikan ditandai dengan pencapaian anggaran, maka mereka akan cenderung membangun senjangan dalam anggarannya melalui proses partisipasi, Waller (1988) dalam Kahar dan Hormati (2017:77). Berdasarkan hasil penelitian Guswandi (2017) serta Wati dan Damayanthi (2017) membuktikan bahwa budget emphasis berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal ini berarti, bahwa adanya tekanan anggaran menyebabkan terjadinya *budgetary slack* karena bawahan akan selalu ingin kinerjanya terlihat baik.

H1: Diduga *Budget Emphasis* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*

2.4.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap *Budgetary Slack*

Faktor lain yang dapat mempengaruhi *budgetary slack* adalah komitmen organisasi. Karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi, sehingga perusahaan akan memiliki kecenderungan yang tinggi untuk memunculkan *budgetary slack*. Karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri, sehingga perusahaan akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk menciptakan *budgetary slack*. Komitmen organisasi adalah loyalitas

karyawan terhadap organisasi melalui penerimaan sasaran-sasaran, nilai-nilai organisasi, kesediaan atau kemauan untuk berusaha menjadi bagian dari organisasi serta keinginan untuk bertahan didalam organisasi. Komitmen organisasi merupakan salah satu faktor penting dalam pencapaian tujuan organisasi.

Basri (2018), Irawati dan Mutiara (2018) menemukan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Mukaromah dan Suryandri (2012) berpendapat bahwa komitmen tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis kelima sebagai berikut:

H2: Diduga komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap *budgetray slack*

2.4.3 Pengaruh Penganggaran Partisipatif Terhadap *Budgetary Slack*

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh kedua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan operating managers dalam memutuskan bersama komitmen anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang ditempuh oleh operating managers tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran (Mulyadi, 2001:513).

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 Suryandri, 2015:2). Sedangkan penelitian-penelitian yang dilakukan oleh Dewi (2014) dan Erawati (2014) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, berarti dengan adanya partisipasi anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Sedangkan hasil penelitian Anik Irawati (2018), Ardianti (2015), Basri (2018), mengemukakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran semakin tinggi terciptanya kesenjangan

anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H3: Diduga penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*

2.4.4 Pengaruh *Self Esteem* Terhadap *Budgetary Slack*

Self Esteem pada hubungannya dengan *budgetary slack*, manajer bawah penyusun anggaran yang memiliki *self esteem* yang tinggi diharapkan dapat menjadi internal control bagi dirinya sendiri untuk mengurangi atau bahkan menghindari slack pada anggaran yang diusulkan karena mereka memandang bahwa pribadi mereka begitu penting, berharga, dan berpengaruh dalam perusahaan. Dengan perasaan tersebut, maka akan timbul kepercayaan diri yang tinggi atas pekerjaan yang dilakukan karena memiliki keyakinan bahwa apa yang dilakukan akan mencapai keberhasilan dan menciptakan hasil yang optimal. Slack tidak akan diciptakan karena mereka yakin bahwa mereka dapat mencapai target anggaran yang diusulkan sesuai dengan kemampuan kinerja terbaik yang mereka yakini.

Pengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*, seperti penelitian Gusti & Syofyan (2019) dan Ambarini & Mispiyanti (2020) yang menjelaskan bahwa adanya pengaruh positif dan signifikan *self esteem* terhadap *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan semakin tinggi *self esteem* dalam diri seseorang maka akan semakin tinggi pula peluang adanya *budgetary slack*. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H4: diduga *self esteem* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*

2.4.5 Pengaruh *Budget Emphasis*, *Komitmen Organisasi*, *Partisipasi Anggaran* dan *Self Esteem* terhadap kesenjangan anggaran (*budgetary slack*)

Dari uraian hipotesis di atas dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

H5: Diduga *Budget Emphasis*, *komitmen organisasi*, *partisipasi anggaran* dan *Self Esteem* berpengaruh Terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)