

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) ialah merupakan teori yang mempelajari mengenai keterkaitan antara pihak yang mempunyai hubungan fungsional dan pihak yang mempunyai hubungan struktural, yaitu hubungan oleh prinsipal (*principal*) dan agen (*agent*) (Basyir, 2016). Teori keagenan inilah yang akan digunakan sebagai konsep teori untuk menjelaskan terkait praktik senjangan anggaran. Dalam praktiknya senjangan anggaran terjadi apabila terdapat konflik antara agen dan prinsipal yang mana setiap pihak memiliki keinginan untuk mendapatkan atau mempertahankan kepentingan pribadi sehingga akan mengimplikasi praktik senjangan anggaran bila dipandang dari sudut teori keagenan (Sari, dkk 2019).

Anthony dan Govindarajan (2011) memaparkan mengenai teori keagenan yaitu suatu kondisi atau keadaan yang terjadi jika seorang atasan (*principal*) menyerahkan wewenangnya kepada bawahan (*agent*) guna melaksanakan tanggung jawabnya dalam mengambil suatu keputusan. Pada pemerintah daerah hubungan keagenan antara atasan dan bawahan terjadi ketika seorang atasan berperan sebagai pengawas, sedangkan bawahan memiliki peran untuk menjalankan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan mengenai anggaran pemerintah daerah

dengan dibentuknya sebuah tim, yaitu Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) (Irfan, dkk 2016).

2. Teori Stewardship

Penelitian ini dilakukan pada organisasi sektor publik sehingga teori stewardship juga digunakan untuk menjelaskan variabel yang berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Teori ini menggambarkan situasi di mana manajer tidak termotivasi oleh tujuan individu, tetapi lebih ditujukan pada target hasil utama mereka, yaitu untuk kepentingan organisasi (Putri dan Solikhah, 2018). Pemerintah sebagai pengelola sumber daya akan menyiapkan dan mengimplementasikan anggaran secara efektif dan efisien sehingga terjadinya tindakan disfungsi seperti senjangan anggaran dapat diminimalisir.

Teori ini juga menggambarkan sebuah situasi dimana para petinggi dalam perusahaan akan bertindak sesuai dengan cara terbaik yang ia miliki. Proporsi orang yang mempunyai motivasi setelah perintah dari atasan dan faktor intrinsik lebih cocok menjadi *stewards* dalam hubungan *principal stewards* jika dibandingkan dengan orang yang tidak termotivasi oleh perintah dari atasan dan faktor ekstrinsik (Donaldson dan Davis, 1991).

3. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan biaya yang seharusnya dikeluarkan (Irfan, dkk 2016). Senjangan anggaran pada umumnya dilakukan oleh beberapa

pihak untuk memenuhi kepentingan pribadi agar mendapatkan penilaian atau citra yang baik di depan atasan dari berbagai kinerja yang telah dilakukan (Adikusuma dan Mukhzarudfa, 2017). Dengan demikian perbuatan tersebut tentu saja menyimpang dari tujuan organisasi atau target kerja SKPD.

Jika dikaitkan dengan teori *stewardship*, senjangan anggaran membuat program kerja yang akan dilaksanakan dan dikerjakan untuk kepentingan masyarakat menjadi tidak maksimal. Karena senjangan anggaran membuat pelaksanaan anggaran kurang efektif dan efisien.

Senjangan anggaran apabila dijelaskan menggunakan teori keagenan (*agency theory*) yaitu dalam hubungan kedua belah pihak yang sudah melakukan kesepakatan antara pemberi wewenang dan pihak yang menerima wewenang. Pada pemerintahan hubungan keagenan terjadi antara eksekutif yang berperan sebagai agen dan legislatif yang berperan sebagai prinsipal (Irfan, dkk 2016).

4. Tekanan Anggaran

Tekanan anggaran bisa diartikan sebagai desakan dari atasan kepada bawahannya guna melaksanakan anggaran yang sudah dibuat dengan baik (Erina dan Suartana, 2016). Pengukuran suatu kinerja didasarkan dari anggaran yang sudah disusun sehingga membuat bawahan akan selalu berusaha mendapatkan keuntungan dengan menciptakan suatu senjangan anggaran, antara lain dengan membuat

lebih rendah pendapatan dan membuat tinggi biaya saat penyusunan anggaran tersebut dilakukan.

Menurut Irfan, dkk (2016), tekanan anggaran yang diterapkan dapat mendorong terjadinya senjangan dengan melonggarakan anggaran yang telah disusun oleh manajer pada tiap-tiap unit agar mudah untuk dicapai. Manajer berusaha untuk memperoleh keuntungan dari menciptakan senjangan anggaran guna tercapainya target dalam anggaran.

5. Asimetri Informasi

Anthony dan Govindarajan (2011) membuat pernyataan bahwa, asimetri informasi adalah suatu kondisi atau keadaan dengan atasan yang kurang memiliki informasi memadai mengenai kinerja bawahannya sehingga kurang tegas dalam penentuan besaran kontribusi dari bawahannya terhadap hasil aktual sebuah perusahaan atau organisasi. Dengan terjadinya asimetri informasi antara atasan dan bawahan dalam suatu organisasi, maka bawahan bisa dengan mudah mengambil informasi yang dibutuhkan dari pribadi mereka dengan memuat anggaran agar lebih mudah untuk dicapai, sehingga menimbulkan terjadinya senjangan anggaran, yaitu dengan melaporkan anggaran lebih rendah atau dibawah kinerja yang diharapkan organisasi (Wardani, dkk 2014).

Apabila dikaitkan dengan teori keagenan (*agency theory*) kondisi asimetri informasi diatas dapat terjadi jika para bawahan (*agent*) diberikan kewenangan oleh atasan (*principal*) untuk merencanakan dan

menjalankan suatu perusahaan atau organisasi (Nasution, 2017). Berlandaskan teori keagenan, informasi yang dimiliki oleh bawahan cenderung lebih luas jika dibandingkan dengan atasan, karena bawahan bekerja langsung di lapangan sehingga lebih mengetahui tentang kinerja aktual dari organisasi tersebut.

Apabila dikaitkan dengan teori stewardship, asimetri informasi menyebabkan adanya pihak yang merasa dirugikan dengan langkah yang diambil karena ketidaktahuannya. Untuk itu seharusnya pemerintah daerah melakukan publikasi berkaitan dengan transparansi kegiatan beserta anggaran dari setiap kegiatan. Hal ini berguna agar masyarakat dan semua pihak bisa mengetahui dan memantau apa yang akan dilaksanakan dari anggaran yang disusun pemerintah daerah.

6. Partisipasi Anggaran

Konsep dari partisipasi anggaran adalah konsep pada suatu kegiatan yang melibatkan bawahan dalam pengambilan keputusan mengenai anggaran mulai dari perencanaan hingga pelaksanaan anggaran tersebut bersama dengan atasan (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Pihak bawahan yang ikut serta berpartisipasi dalam perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan anggaran akan memperoleh suatu penghargaan atau komisi dari pekerjaan tersebut. Hal ini bisa memotivasi karyawan untuk lebih memberikan kontribusi positif pada pekerjaan, khususnya dalam proses penyusunan anggaran hingga realisasinya.

Kekurangan serta kelemahan dari partisipasi anggaran dalam proses penyusunan anggaran ini bisa membuat timbulnya perilaku negatif seperti senjangan anggaran. Tindakan negatif tersebut bisa terjadi apabila salah satu pihak menetapkan sebuah capaian yang lebih tinggi atau lebih rendah dalam suatu anggaran sehingga anggaran yang disusun akan lebih mudah untuk dicapai (Basyir, 2016). Apabila tidak ada partisipasi aktif dalam proses yang dilakukan selama penyusunan anggaran hingga pengesahan anggaran, tentunya bisa menguntungkan sebagian pihak yang mempunyai kepentingan dalam hal tersebut dan bahkan bisa menyimpang dari tujuan organisasi.

7. Komitmen Organisasi

Pernyataan Robbins dan Judge (2007), bahwasannya komitmen organisasi adalah kondisi apabila seorang individu memiliki keberpihakan pada tujuan dan sasaran yang dimiliki oleh organisasi dan mempunyai motivasi untuk mempertahankan pengakuan keanggotaannya dalam organisasi tersebut (Robbins dan Judge, 2007). Sopiah (2008) mempunyai definisi lain dari komitmen organisasi yaitu suatu tingkat keyakinan dan keterikatan karyawan untuk mencapai sasaran organisasi sehingga akan selalu setia mengabdikan pada organisasinya. Ukuran tinggi atau rendahnya suatu komitmen organisasi dalam pribadi seseorang diciptakan oleh karyawan yang berada di lingkungan organisasi itu sendiri. Hal itu dapat mempunyai dampak

tidak hanya pada organisasinya tetapi juga akan berdampak pada prestasi dan kinerja karyawan (Sopiah, 2008).

Karyawan yang mempunyai komitmen tinggi pada organisasi maka akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja, loyalitas, dan juga dorongan untuk selalu memberikan yang terbaik. Keterkaitannya dengan pemerintah daerah berarti apabila komitmen organisasi yang dimiliki individu tinggi maka akan dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran pada pemerintah daerah tersebut.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Tekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Salah satu kendala yang dapat muncul dalam menyusun anggaran adalah masalah tekanan anggaran. Tekanan anggaran dapat diartikan desakan yang dilakukan atasan pada seorang bawahan agar anggaran yang telah disusun dapat dilaksanakan dengan baik sesuai target. Ketika penilaian bawahan bergantung pada tingkat ketercapaian anggaran membuat bawahan akan terdorong menurunkan penghasilan dan menaikkan biaya atau menciptakan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai.

Menurut Gamal dalam Irfan, dkk (2016), jikalau penilaian kinerja karyawan ditentukan berdasarkan tingkat ketercapaian anggaran yang sudah ditetapkan, senjangan anggaran akan lebih cenderung dilakukan oleh bawahan jika dalam proses penyusunan dilakukan dengan tekanan anggaran. Manajer akan terdorong merumuskan anggaran yang

mudah untuk dicapainya ketika target yang diberikan menurut bawahan teramat sulit sehingga berpengaruh terhadap bawahan untuk mengambil langkah termudah. Penerapan tekanan anggaran dapat memicu bawahan terdorong membuat anggaran lebih leluasa untuk dicapai sesuai dengan kemampuan yang dimiliki. Maka dari itu tekanan anggaran dapat mempengaruhi senjangan anggaran. Teori keagenan dapat menjelaskan hal tersebut dengan fenomena wewenang yang diberikan oleh atasan pada bawahan agar bertanggungjawab melakukan tugas dan suatu keputusan. Dalam teori keagenan atasan senantiasa mendorong bawahan agar aktivitas operasi yang dijalankan lebih efisien dengan mengurangi beban dan meningkatkan pendapatan (Irfan, dkk 2016).

Penelitian yang dilakukan oleh Sari, dkk (2019), Sutanaya dan Sari (2018) dan Ngol *et.al* (2017) menyatakan hasil tekanan anggaran memiliki pengaruh yang positif pada senjangan anggaran. Sedangkan penelitian Irfan, dkk (2016) tidak sejalan dengan penelitian di atas yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian tersebut menunjukkan adanya tekanan dalam anggaran juga bisa menjadi salah satu penyebab munculnya senjangan anggaran. Berdasarkan uraian yang dipaparkan, maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

2. Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Suartana (2010) atasan dalam penyusunan anggaran cenderung mempunyai pengetahuan aktual lebih daripada bawahan, atau mungkin sebaliknya. Apabila terjadi kemungkinan pertama, dapat mengakibatkan munculnya sebuah desakan dan dorongan yang besar dari atasan terhadap bawahan supaya target anggaran mudah untuk dicapai yang menurut bawahan anggaran tersebut terlampau tinggi. Namun, apabila terjadi kehendak lain, bawahan dapat menentukan capaian anggaran lebih rendah daripada sasaran yang direncanakan untuk direalisasi. Keadaan dengan adanya salah satu pihak memiliki pengetahuan dan informasi yang lebih besar dibandingkan dengan pihak lainnya bisa didefinisikan sebagai asimetri informasi (Suartana, 2010).

Berdasarkan teori keagenan, individu akan bertindak demi kepentingan pribadi daripada kepentingan organisasi. Agen akan meningkatkan kinerjanya agar mendapat *reward*, sedangkan prinsipal akan terdorong untuk meningkatkan profitabilitas ketika agen lebih mengetahui informasi aktual daripada prinsipal karena tidak dapat setiap hari memonitor kegiatan organisasi (Irfan, dkk 2016). Hal ini dapat menimbulkan tindak asimetri informasi yang berdampak negatif, terkhusus pada saat penganggaran dilakukan kemungkinan terdapat pihak yang kurang berkomitmen sehingga memanfaatkan situasi untuk membuat anggaran di luar target kerja sebuah organisasi. Maka dari itu, tentunya dapat menimbulkan senjangan anggaran dalam suatu instansi

pemerintah daerah, sehingga hal seperti asimetri informasi ini menjadi perhatian yang lebih.

Penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Sari, dkk (2019), Saputra dan Putra (2017), Basyir (2016) dan Wardani, dkk (2017) mengemukakan hasil asimetri informasi memiliki pengaruh yang positif pada senjangan anggaran. Sedangkan penelitian Irfan, dkk (2016) tidak sejalan dengan penelitian di atas yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh negatif signifikan pada senjangan anggaran. Pada saat proses penyusunan anggaran ketika asimetri informasi meningkat, maka bisa memicu meningkatnya senjangan anggaran. Berdasarkan uraian yang dipaparkan, dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

3. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Sistem penganggaran yang digunakan saat ini dalam organisasi sektor publik adalah sistem penganggaran partisipatif. Dengan digunakannya sistem anggaran partisipatif, maka bawahan atau biasa disebut sebagai pelaksana anggaran turut serta terlibat dalam proses penyusunan anggaran sehingga antara atasan dan bawahan mencapai suatu kesepakatan bersama. Partisipasi pegawai dalam proses penyusunan anggaran memungkinkan pegawai tersebut akan memberikan informasi bias yang menimbulkan pegawai lebih leluasa untuk menentukan target yang akan dicapai sehingga mengesampingkan

kepentingan organisasi, maka penentuan anggaran tergantung dari kemudahan dalam mencapainya dengan cara melonggarkan anggaran. Untuk itu dapat diambil kesimpulan bahwa partisipasi pegawai yang terlalu jauh dalam penyusunan anggaran bisa memicu timbulnya senjangan anggaran.

Bawahan dapat menimbulkan senjangan anggaran dengan membuat estimasi pendapatan lebih rendah dan beban yang lebih tinggi supaya target yang telah disusun mudah untuk dicapai (Lestari dan Supadmi, 2017). Dengan adanya partisipasi dari bawahan yang terlalu jauh pada saat proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan pihak bawahan akan bertindak agar anggaran yang ingin dicapai mudah yaitu dengan melakukan senjangan anggaran. Tindakan tersebut dapat diuraikan dengan teori keagenan untuk menjelaskan keadaan ketika informasi bawahan dinilai memiliki keakuratan, namun bawahan memberikan informasi yang tidak akurat dengan memperkirakan anggaran sesuai dengan kemampuan yang dapat ia capai (Irfan, dkk 2016).

Penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Irfan, dkk (2016), Basyir (2016), Sari, dkk (2019), serta Sutanaya dan Sari (2018) menyatakan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Sedangkan penelitian Ngol *et.al* (2017) tidak sejalan dengan penelitian di atas yang menyatakan partisipasi anggaran tidak memiliki pengaruh pada senjangan anggaran. Senjangan

anggaran bisa timbul dalam partisipasi anggaran dikarenakan tingginya kontribusi pihak bawahan pada saat proses perencanaan dan penyusunan anggaran. Berdasarkan uraian yang dipaparkan, maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

4. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran.

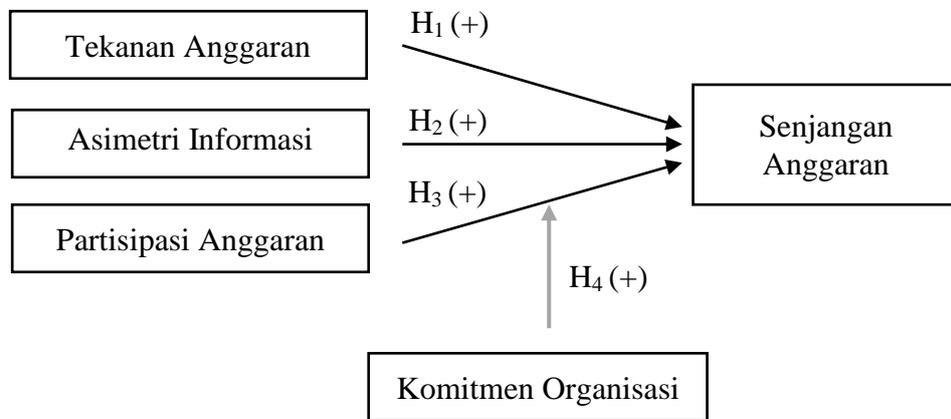
Komitmen organisasi menggambarkan seberapa besar keterikatan seorang individu secara sukarela dan memberikan keyakinan yang kuat dalam sebuah organisasi sehingga berusaha untuk mencapai nilai dan sasaran organisasi tersebut (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Karyawan dengan komitmen yang tinggi cenderung akan lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan akan berusaha mencapai tujuan organisasi sebaik mungkin, sedangkan komitmen yang rendah akan mementingkan pribadinya dan kurang memperhatikan pencapaian tujuan organisasi. Komitmen organisasi yang kuat pada diri karyawan dapat merealisasikan rencana kerja yang optimal dengan mudah. Hal ini terjadi karena kuatnya komitmen organisasi dari pribadi karyawan atau anggota yang berada dalam organisasi tersebut tentu akan mengikat karyawan untuk menjalankan wewenang yang telah menjadi tanggung jawabnya, sehingga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya resiko yang tidak diinginkan.

Begitu juga dalam perencanaan dan penyusunan anggaran, dengan komitmen yang tinggi dari dalam pribadi masing-masing karyawan diharapkan dapat meningkatkan kualitas kinerja dan bisa mendorong majunya sebuah organisasi. Hal ini dapat diuraikan dengan teori *stewardship*, bahwa komitmen yang baik dari masing-masing pribadi karyawan bisa membuat manfaat yang besar bagi orang banyak atau bagi organisasi. Dengan ini komitmen organisasi dianggap mampu mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Irfan, dkk 2016).

Penelitian yang dilakukan oleh Irfan, dkk (2016) dan Wardani, dkk (2014) menyatakan hasil komitmen organisasi berpengaruh positif antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berarti bahwa, apabila komitmen organisasi dari seorang karyawan tersebut tinggi maka tingkat senjangan anggaran akan berkurang. Sedangkan penelitian Saputra dan Putra (2017) tidak sejalan dengan penelitian tersebut yang menyatakan komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Berdasarkan pemaparan di atas, dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

C. Model Penelitian



Gambar 2.1 Model Penelitian