

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Penelitian**

Suatu organisasi baik organisasi bisnis maupun organisasi sektor publik selalu berupaya dalam mewujudkan kebutuhan organisasinya, sehingga untuk mewujudkan itu semua anggaran memiliki peran yang sangat penting di dalamnya. Anggaran merupakan salah satu alat manajemen untuk mengontrol operasional organisasi agar strategi atau target yang telah direncanakan dapat berjalan dengan semestinya sesuai dengan tujuan organisasi. Definisi anggaran menurut Hansen & Mowen (2013) adalah suatu rencana kuantitatif yang berbentuk moneter maupun non moneter guna menerjemahkan strategi serta tujuan perusahaan ke dalam satuan operasional. Adapun penganggaran pada organisasi sektor publik merupakan suatu proses politik, dimana anggaran memiliki peran sebagai instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan instrumen atas terlaksananya program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Terdapat dua metode yang digunakan untuk pembuatan anggaran, yaitu metode *top-down* dan metode *bottom-up*. Metode *top-down* merupakan metode yang mana penyusunan anggaran dilakukan oleh majamenen tingkat atas, sedangkan manajemen tingkat menengah dan bawah sebagai pelaksana anggaran. Berbeda dengan metode *top-down*, metode *bottom-up* merupakan suatu metode yang mana tahap awal penyusunan anggaran dilakukan oleh manajemen tingkat bawah, kemudian penyusunan anggaran dilanjutkan oleh manajemen tingkat menengah, dan berakhir oleh manajemen tingkat atas. Dalam pemerintahan, proses penyusunan anggaran menggunakan metode *bottom-up*, hal ini dilakukan agar manajer atau bawahan dapat berperan aktif

dalam penyusunan anggaran sehingga berpengaruh terhadap meningkatnya etos kerja manajer atau bawahan (Tresnayani & Gayatri, 2016).

Sejak Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 diberlakukan, memiliki dampak yang signifikan pada perubahan sistem penganggaran pemerintah daerah yang semula sistem anggaran tradisional (*traditional budget system*) menjadi sistem anggaran berbasis kinerja (*performance budget system*). Tujuan dari perubahan ke sistem anggaran berbasis kinerja adalah untuk mengatasi kekurangan yang ada pada sistem anggaran berbasis tradisional. Adapun yang menjadi kekurangan tersebut adalah sulit dalam mengukur atau tidak adanya alat yang dijadikan tolak ukur dalam penilaian kinerja guna mencapai tujuan dan sasaran organisasi. Hal ini disebabkan penyusunan anggaran yang dilakukan secara terpusat dan juga informasi yang didapatkan tidak memadai. Berbeda dengan sistem anggaran berbasis kinerja yang menjadikan kinerja sebagai tolak ukur. Dalam melakukan penilaian kinerja, sistem anggaran berbasis kinerja melihat atau menilai pada tercapai atau tidaknya target anggaran yang telah ditetapkan. Akan tetapi, hal ini mendorong pada perilaku seseorang untuk melakukan kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) demi kepastian karir mereka di masa mendatang.

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) ialah terdapatnya perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh agen dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran sering kali terjadi dikarenakan agen atau bawahan menyusun anggaran pendapatan dengan jumlah yang relatif lebih rendah (*understated*), sedangkan anggaran belanja dibuat dengan jumlah relatif lebih tinggi (*overstated*). Menurut teori agensi bahwa pada saat menentukan target pendapatan yang ingin dicapai, penyusunan anggaran cenderung lebih rendah dari kemampuan maksimalnya. Hal ini dilakukan agar target anggaran mudah tercapai, dapat terlihat ketika pencapaian realisasi pendapatan yang relatif lebih besar dari yang dianggarkan. Tentu saja hal ini akan berpengaruh pada persepsi akan meningkatnya kinerja manajer, padahal realisasi tersebut merupakan indikasi terjadinya senjangan anggaran, karena pendapatan yang

telah ditentukan lebih rendah dari estimasinya. Adapun untuk menentukan target belanja yang ingin dicapai, seringkali dilakukan dengan melebihi anggaran dari yang seharusnya (*overestimate*). Hal dilakukan dengan tujuan agar realisasi belanja lebih rendah dari yang diestimasikan, sehingga dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran pada belanja (Irfan et al., 2016).

Menurut Erina & Suartana (2016) senjangan anggaran juga dapat terjadi pada pemerintah daerah, hal ini dikarenakan penyusunan anggaran kurang memerhatikan kepentingan masyarakat tetapi lebih mengutamakan kepentingan legislatif. Hal ini terjadi pada kasus Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) DKI Jakarta Tahun 2015, yang mana ditemukannya senjangan anggaran pada RAPBD yang diusulkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Temuan tersebut berupa anggaran biaya sebesar 330 milyar untuk pengadaan perangkat *Uninterruptible Power Supply* (UPS) dengan rincian 6 milyar untuk satu unit UPS. Penetapan harga UPS tersebut sangat jauh berbeda dengan harga pasar yang semestinya (Widiastuti – Detik News dalam <http://news.detik.com>).

Menurut Ardianti (2015) terdapat tiga alasan utama yang mendasari agen untuk melakukan tindakan senjangan anggaran (*budgetary slack*) dalam penganggaran. Pertama, seseorang selalu yakin bahwa jika mereka berhasil mencapai anggaran yang ditetapkan, maka akan membuat hasil pekerjaan mereka terlihat baik di mata atasan. Kedua, seseorang melakukan tindakan *budgetary slack* salah satunya untuk mengatasi kondisi ketidakpastian atau hal-hal yang tidak terduga agar agen dapat mencapai target yang telah ditentukan. Ketiga, rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya. Kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) dapat dinilai atau diketahui pada saat anggaran tersebut terealisasikan. Senjangan anggaran terjadi ketika realisasi pendapatan relatif lebih besar atau melampaui target dari yang diestimasikan, dan juga realisasi belanja relatif lebih rendah atau dibawah target dari yang diestimasikan. Kondisi tersebut dapat dilihat pada tabel 1.1 yang

menyajikan ringkasan realisasi anggaran pemerintah daerah di lima kabupaten yang terdapat pada Provinsi DIY untuk tahun anggaran 2018.

**Tabel 1. 1**

**Laporan Realisasi Anggaran dan Pendapatan Belanja Daerah (APBD)  
Kabupaten atau Kota di DIY Tahun 2018 (dalam jutaan rupiah)**

Kabupaten	Anggaran Pendapatan Daerah	Realisasi Pendapatan Daerah	(%)	Anggaran Belanja Daerah	Realisasi Belanja Daerah	(%)
Yogyakarta	5.393.544.092	5.443.179.144	100,92	5.715.610.529	5.296.403.530	92,67
Bantul	2.206.505.821	2.227.752.027	100,96	2.158.308.693	1.903.252.196	88,18
Kulon Progo	1.520.999.707	1.559.832.133	102,55	1.560.794.867	1.481.008.335	94,89
Gunung Kidul	1.861.299.324	1.850.894.408	99,44	1.776.634.350	1.541.394.669	86,76
Sleman	2.641.398.020	2.712.794.080	102,70	2.615.171.527	2.298.131.055	87,88

Sumber data : Badan Keuangan dan Aset Daerah (BKAD)

Berdasarkan fenomena di atas, dapat mencerminkan adanya indikasi senjangan anggaran (*budgetary slack*) pada lima kabupaten atau kota yang ada di Provinsi DIY tahun 2018. Hal ini dapat dilihat dari realisasi pendapatan daerah yang memiliki nilai lebih tinggi dari anggaran sebelumnya, dan realisasi belanja daerah yang memiliki nilai lebih rendah dari anggaran sebelumnya. Putra & Suryanawa (2019) menyatakan senjangan anggaran (*budgetary slack*) akan memberikan dampak yang kurang baik kepada organisasi sektor publik dikarenakan kinerja pemerintah menjadi kurang optimal. Menurut Rahim (2019) senjangan anggaran juga dapat memberikan dampak buruk kepada organisasi sektor publik karena dalam mengevaluasi unit pertanggungjawabannya dapat mengakibatkan terjadinya bias. Selain itu, pemerintah juga dapat dinilai salah dalam mengalokasikan sumber dayanya. Akibatnya, pemerintah tidak bisa menjalankan tanggung jawabnya serta amanahnya dengan baik, sehingga kepentingan masyarakat tidak diperhatikan. Hal ini merujuk pada Al-Qur'an surah Al Anfal ayat 27 yang berbunyi;

يَأَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا لَا تَخُونُوا اللَّهَ وَالرَّسُولَ وَتَخُونُوا أَمْنَتِكُمْ  
وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ ﴿٢٧﴾

Artinya: “hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu mengkhianati Allah dan Rasul (Muhammad) dan (juga) janganlah kamu mengkhianati amanat-amanat yang dipercayakan kepadamu, sedang kamu mengetahui” (Q.S Al-Anfal ayat 27).

Berdasarkan penjelasan ayat diatas dapat disimpulkan bahwa dalam mengelola keuangan, pemerintah daerah harus menjalankan amanah yang telah diberikan kepada mereka dengan baik dan memperhatikan peraturan yang ada untuk kepentingan masyarakat. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi terhadap timbulnya suatu kesenjangan anggaran adalah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan setiap individu dalam proses penyusunan anggaran dan juga ikut terlibat dalam penetapan target anggaran tersebut. Penyusunan anggaran dengan cara partisipasi melibatkan dua pihak yaitu prinsipal (atasan) dan agen (bawahan). Dalam penyusunan anggaran agen lebih banyak memperoleh informasi yang dibutuhkan organisasi, dikarenakan agen terlibat langsung dan memahami kegiatan operasional sehingga dapat menjadikan anggaran yang lebih akurat. Akan tetapi, penyusunan anggaran yang dilakukan dengan cara partisipasi dapat mendorong timbulnya suatu masalah terkait terjadinya suatu kesenjangan anggaran. Hal ini terjadi karena agen beranggapan bahwa anggaran dapat lebih mudah dicapai dengan cara melaporkan estimasi pendapatan lebih rendah dan estimasi biaya yang lebih tinggi (Putri & Mimba, 2017).

Beberapa penelitian mengenai hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran telah dilakukan. Penelitian yang dilakukan oleh Mukaromah & Suryandari (2015), Panjaitan et al. (2019), dan Rahim (2019) menyatakan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap

senjangan anggaran (*budgetary slack*), sehingga semakin tinggi partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin tinggi terjadinya *budgetary slack*. Hal ini terjadi karena masing-masing pihak yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran lebih mengutamakan kepentingannya. Adapun penelitian lain yang menyatakan hasil yang berbeda. Menurut Dewi & Erawati (2014), dan Ardinasari (2017) partisipasi anggaran memiliki pengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, sehingga semakin tinggi partisipasi anggaran maka dapat menurunkan terjadinya *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan masing-masing pihak yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran memiliki rasa tanggung jawab yang besar terhadap tercapainya anggaran tersebut. Selain itu, hasil penelitian yang dilakukan oleh Priyetno (2018) menyatakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

Dari hasil penelitian sebelumnya, cukup banyak menghasilkan hasil yang tidak konsisten, hal ini mungkin disebabkan adanya faktor lain yang memiliki pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Adanya ketidakkonsistenan ini dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Pendekatan ini dapat dilakukan dengan cara memasukkan variabel lain yang dinilai dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Govindarajan, 1986). Adapun variabel lain yang dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran adalah variabel asimetri informasi, *locus of control* internal, dan karakter personal.

Asimetri informasi adalah perbedaan informasi yang diterima antara pihak atasan dan bawahan. Pihak bawahan lebih mempunyai informasi yang lengkap dibandingkan dengan pihak atasannya. Asimetri informasi merupakan salah satu penyebab terjadinya senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan pada saat penyusunan anggaran, manajer tingkat bawah menyampaikan informasi yang tidak sesuai dengan kenyataan atau bias kepada manajer tingkat atas. Hal

ini tidak sesuai dengan tujuan perencanaan, karena seharusnya anggaran yang dilaporkan sesuai dengan kinerja yang diharapkan. Manajer tingkat bawah memberikan informasi bias dengan cara membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga menyebabkan terjadinya senjangan anggaran, karena melaporkan anggaran di bawah kinerja. Adapun hasil penelitian yang dilakukan oleh Lestari & Supadmi (2017) yang menyatakan bahwa asimetri informasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Selain asimetri informasi, faktor lain yang dapat yang berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah *locus of control* internal. Menurut Threzasyari (2017) definisi *Locus Of Control* adalah pengendalian individu atas kepercayaan dan pekerjaan mereka terhadap keberhasilan diri. Terdapat dua jenis *locus of control*, yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Locus of control* internal meyakini bahwa keberhasilan seseorang berasal dari dalam diri individu, sehingga mereka cenderung akan bertanggung jawab atas pekerjaan yang dijalankannya. Sedangkan *locus of control* eksternal meyakini bahwa keberhasilan seseorang atas pekerjaan mereka berasal dari luar kendali diri, yaitu keberuntungan.

Jika manajer meyakini bahwa keberhasilan organisasi berasal dari dalam diri seseorang (*internal locus of control*), maka manajer akan memiliki sifat tanggung jawab yang besar, sehingga dalam suatu organisasi dia cenderung akan berusaha untuk mencapai target yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, dalam proses penyusunan anggaran seseorang yang memiliki *locus of control* internal yang baik, akan memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi dan dapat secara optimal dalam mengelola keuangan, sehingga tindakan senjangan anggaran (*budgetary slack*) akan berkurang. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mahasabha & Ratnadi (2019) yang menyatakan bahwa *locus of control* internal dapat memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran adalah karakter personal. Karakter personal adalah persepsi seseorang tentang kemampuan yang dimilikinya dalam menjalankan tugas agar sesuatu yang diinginkan tercapai. Adapun terdapat dua jenis karakter personal, yaitu optimisme personal dan pesimisme personal (Simon et al., 2008). Optimisme personal meyakini bahwa jika seseorang melaksanakan tugasnya dengan rasa kepercayaan dan keyakinan yang tinggi, maka ia akan secara optimal dalam mencapai sesuatu. Sebaliknya, pesimisme personal memiliki sifat yang tidak percaya akan kemampuan yang dimilikinya, sehingga cenderung tidak yakin dalam mencapai sesuatu.

Jika sejak awal manajer memiliki sifat yang optimis, maka ia akan merasa yakin dan percaya diri dalam berpartisipasi pada penyusunan anggaran. Hal ini dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*), karena ia cenderung tidak merasa takut jika terjadi perubahan-perubahan di masa mendatang. Pernyataan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri & Wirama (2016) bahwa karakter personal dapat memperlemah pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Septiana & Budiasih (2018) yang menyatakan bahwa karakter personal dapat memperkuat pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian dengan judul **"Pengaruh Partisipasi Anggaran, terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Locus Of Control Internal, dan Optimisme Personal Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)"**. Pada penelitian ini mengajukan variabel asimetri informasi, *locus of control* internal dan optimisme personal sebagai variabel yang memoderasi pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan sehubungan dengan adanya sistem anggaran berbasis kinerja (*performanced budget system*) yang mana menjadikan kinerja



sebagai tolak ukur, maka penelitian ini lebih memfokuskan pada karakter individu yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian sebelumnya oleh Ardinasari (2017) yang berjudul “Kapasitas Individu, Budaya Organisasi, dan Asimetri Informasi pada Penyusunan Anggaran Partisipatif Terhadap *Budgetary Slack* (Studi Kasus SKPD Sleman)”. Dalam penelitian tersebut terdapat tiga variabel pemoderasi (Kapasitas Individu, Budaya Organisasi, dan Asimetri Informasi), peneliti mengambil satu variabel yaitu asimetri informasi. Kemudian peneliti menambahkan variabel *moderating* dari penelitian yang dilakukan oleh Mahasabha & Ratnadi (2019) yaitu *Locus Of control*, selanjutnya peneliti juga menambahkan satu variabel pemoderasi dari penelitian yang dilakukan oleh Riliana, (2018), yaitu karakter personal. Kontribusi dari penelitian ini adalah penambahan variabel optimisme personal sebagai variabel pemoderasi. Selain itu, perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya juga terletak pada waktu, lokasi, dan jumlah sampel yang digunakan. Pada penelitian ini, sampel yang digunakan adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten atau Kota yang ada di Provinsi DIY.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah:

1. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran ?
2. Apakah asimetri informasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran ?
3. Apakah *locus of control* internal dapat memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran ?
4. Apakah optimisme personal dapat memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran ?

### **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah, maka tujuan dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk menguji secara empiris apakah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran .
2. Untuk menguji secara empiris apakah asimetri informasi dapat memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
3. Untuk menguji secara empiris apakah *locus of control* internal dapat memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
4. Untuk menguji secara empiris apakah optimisme personal dapat memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

### **D. Manfaat Penelitian**

#### **1. Manfaat Teoritis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan literatur atau referensi terutama dalam bidang akuntansi manajemen dan juga memberikan kontribusi dalam perkembangan literatur penelitian akuntansi terutama berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran.

#### **2. Manfaat Praktis**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan manfaat kepada seluruh pihak yang terlibat dalam proses pembuatan anggaran, sehingga dapat lebih mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya senjangan anggaran. Hal ini dilakukan agar terciptanya efektivitas dan efisiensi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah khususnya kabupaten atau kota di Provinsi DIY.