

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Senjangan Anggaran

2.1.1 Pengertian Senjangan Anggaran

Menurut (Arfan, 2010) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut. Jadi, dapat dikatakan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.

Senjangan anggaran dilakukan oleh manajer agar anggaran mudah dicapai sehingga memperoleh penilaian kinerja yang baik. Senjangan anggaran juga merupakan salah satu cara para manajer untuk menghilangkan tekanan akibat anggaran yang terlalu ketat. Tekanan ini muncul karena adanya ketidakpastian yang harus mereka hadapi guna mencapai tujuan organisasi. Menurut (Threzasyari, 2016) Senjangan anggaran yaitu suatu langkah pembuatan anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan pada estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya sebenarnya untuk pembuatan anggaran agar mencapai target yang lebih mudah dicapai.

2.1.2 Anggaran Sektor Publik

Anggaran adalah suatu alat yang digunakan dalam manajemen untuk menjalankan rencana-rencana atau target yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. Sedangkan menurut Wati dkk, (2013) anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis dalam kegiatan perusahaan jangka pendek yang dinyatakan sebagai satuan unit kuantitatif. Anggaran dapat digunakan sebagai alat atau sistem pengendalian manajemen yang efektif dan efisien dalam mencapai tujuan organisasi baik di sektor swasta maupun di sektor publik.

Organisasi sektor publik pada dasarnya membutuhkan sebuah manajemen yang baik untuk melaksanakan tugas berupa visi dan misi yang diembankan oleh negara kepada organisasi sektor publik tersebut. organisasi sektor publik meliputi, organisasi pemerintah, penyusunan anggarannya dilakukan bersama masyarakat dalam perencanaan program, sedangkan dalam sektor swasta, penyusunan dilakukan oleh manajer perusahaan yang berwenang dengan persetujuan pemilik perusahaan (Bastian, 2010). Anggaran dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. Pembuatan anggaran dalam organisasi sektor publik, terutama pemerintah, merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Berbeda dengan penyusunan anggaran di perusahaan swasta yang muatan politisnya relative lebih kecil (Noerdiawan dkk, 2012).

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik adalah suatu alat pengendalian manajemen untuk mencapai tujuan atau target

anggaran yang ditetapkan untuk menilai kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu.

a. Fungsi dan manfaat anggaran

Fungsi utama anggaran sektor publik menurut (Mardiasmo, 2002), yaitu:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (planning tool)
2. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan hasil apa yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

b. Manfaat proses penganggaran sebagai berikut:

1. Penyusunan anggaran merupakan cara manajer merumuskan upaya perencanaan mereka
2. Penyusunan anggaran menetapkan tujuan dan sasaran secara pasti yang berfungsi sebagai standar untuk menilai prestasi di kemudian hari.

c. Jenis –jenis anggaran sektor publik

Menurut (Hendri, 2008) anggaran sektor publik dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1. Anggaran operasional

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan berbagai kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam pengeluaran operasional adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya dirasakan selama satu tahun anggaran dan sifatnya tidak menambah asset atau kekayaan pemerintah.

2. Anggaran modal

Anggaran modal merupakan anggaran yang sifatnya jangka panjang. Anggaran ini biasanya digunakan untuk pembelian atas aktiva berupa gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan lainnya. Belanja modal adalah pengeluaran yang manfaatnya dirasakan lebih dari satu tahun anggaran dan akan menambah asset atau kekayaan pemerintah.

2.1.3 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Bangun (2009) mengemukakan bahwa partisipasi sebagai suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat dan penerima keputusan dan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut. Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penganggaran pemerintah daerah mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran.

Partisipasi anggaran adalah suatu proses yang sangat menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggungjawab atas pusat tanggungjawab semacam itu kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka (Anthony dan Govindarajan, 2006). Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua orang pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut.

Partisipasi penyusunan anggaran berdasarkan penjelasan diatas adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi manajer yang bertanggungjawab kemungkinan besar memiliki informasi terbaik bagi bawahannya.

2.1.4 Tekanan Anggaran

Tekanan anggaran menurut Nopriyanti (2016) merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melakukan anggaran yang telah dibuat dengan baik. Tekanan anggaran berpengaruh terhadap timbulnya senjangan anggaran, karena atasan memiliki hak menilai kinerja bawahan dari anggaran pencapaian target anggaran yang diinginkan. Tekanan anggaran adalah kondisi bila mana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada organisasi. jika bawahan menyakini bahwa keberhasilan pencapaian target anggaran akan mendapatkan penghargaan (*reward*), maka bawahan akan berusaha untuk mencoba membuat senjangan dalam anggaran (Dewik, 2016).

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran adalah desakan dari atasan pada bawahan untuk melakukan anggaran yang telah dibuat untuk mencapai keberhasilan target anggaran akan mendapatkan penghargaan.

2.1.5 Kejelasan Sasaran Anggaran

Teori yang dikemukakan (Bastian, 2010) dalam menentukan kejelasan sasaran anggaran tersebut telah di susun Kepala daerah berdasarkan RKPD (Rencana Kerja Pemerintah Daerah) dan pedoman penyusunan APBD yang ditetapkan menteri dalam Negeri setiap tahun menyusun rancangan *kebijakan* umum APBD.

Menurut (Threzasyari, 2017) Kejelasan sasaran anggaran merupakan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya, oleh sebab itu kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat dari besar atau kecilnya pengaruh dalam merumuskan sasaran anggaran. Lebih lanjut dikemukakan pula bahwa pelaksanaan anggaran memberi reaksi secara positif dan relatif kuat.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran adalah luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas yang disusun oleh kepala daerah berdasarkan RKPD.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini pernah dilakukan oleh penelitian sebelumnya mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, tekanan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

Tabel 2.1
Hasil Riset Sebelumnya

No	Penulis dan tahun	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Wati C, Teturan E, Yohanis Dan Maspaitella N (2013)	“Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Budget Emphasis Terhadap Budgetary Slack”	Variabel dependen: budgetary slack Variabel independen: partisipasi anggaran dan budget emphasis	Partisipasi anggaran dan budget emphasis berpengaruh positif terhadap budgetary slack
2.	Anggasta E, G dan Murtini, H (2014)	“Determinan Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada SKPD Kota Semarang)”	Variabel dependen: senjangan anggaran Variabel independen: partisipasi anggaran, komitmen organisasi,	1. partisipasi anggaran berpengaruh terhadap terjadinya senjangan anggaran secara signifikan. 2.komitmen organisasi

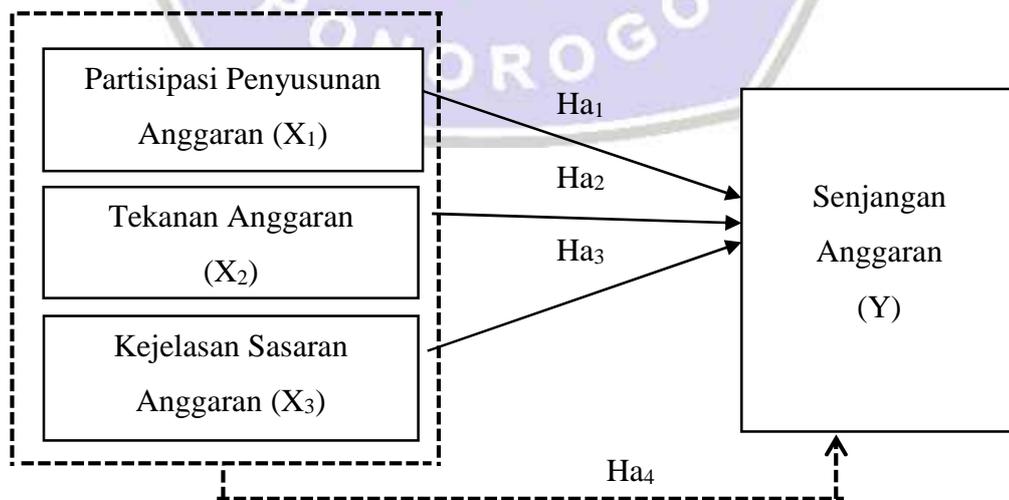
			penekanan anggaran.	berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran 3. asimetri informasi sebagai pemoderasi tidak menguatkan terhadap senjangan anggaran.
3	Nyoman Purmita Dewi dan Ni Made Erawati (2014)	“Pengaruh Partisipasi penganggaran, Informasi Asimetri, Penekanan Anggaran dan komitmen organisasi Terhadap Senjangan Anggaran”	Variabel dependen: senjangan anggaran Variabel independen: partisipasi anggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran dan komitmen organisasi	1. partisipasi anggaran, berpengaruh negatif pada senjangan anggaran 2. informasi asimetri positif terhadap senjangan anggaran 3. penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.
4	Putra, I.N.T, Adi Putra, I.M.P & Herawati, N.T (2015)	“Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri Dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran”	Variabel dependen: senjangan anggaran Variabel independen: partisipasi anggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran	partisipasi anggaran, informasi asimetri dan penekanan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran
5	Irfan, M, Santoso, B dan Effendi, L (2016)	“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri	Variabel dependen: senjangan anggaran Variabel independen: partisipasi	partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran

		Informasi, Penekanan Anggaran Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi”	anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, komitmen organisasi	
6.	Nopriyanti E (2016)	“Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, <i>Locus Of Control</i> , Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kesenjangan Anggaran”	Variabel dependen: kesenjangan anggaran Variabel independen: Partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, locus of control, dan kompleksitas tugas.	partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

Sumber : *Data Diolah (2020)*

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan skema diatas, kerangka pemikiran yang digunakan adalah sebagai berikut:

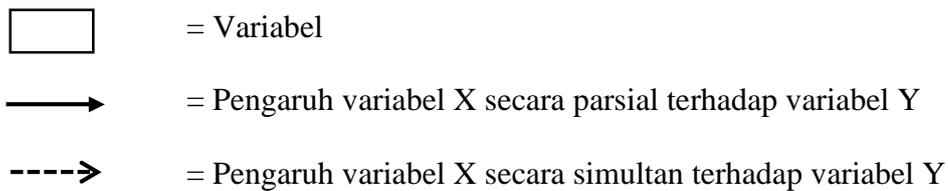


Gambar 2.1

Kerangka Berfikir

Sumber : *Data Diolah (2020)*

Keterangan :

- 
-  = Variabel
 -  = Pengaruh variabel X secara parsial terhadap variabel Y
 -  = Pengaruh variabel X secara simultan terhadap variabel Y

Gambar 2.1 menjelaskan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran sebagai X1 akan berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut sesuai asumsi yang menyatakan bahwa setiap individu atau pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh penting dalam anggaran. Mereka akan mengetahui atau mendeteksi apabila dalam pelaksanaan anggaran terjadi indikasi senjangan anggaran. Senjangan anggaran tidak lepas dari intervensi dari berbagai pihak. Intervensi akan memunculkan tekanan sehingga masing-masing pengguna anggaran akan merinci hasil yang berbeda-beda yang nantinya akan menyebabkan masing-masing pihak memiliki motivasi dalam menggunakan anggaran yang berbeda-beda. Hal tersebut akan memunculkan senjangan anggaran bagi penggunanya. Munculnya tekanan di dalam suatu organisasi akan menyebabkan seseorang itu beradaptasi atau menyesuaikan diri terhadap situasi di dalam organisasi, sehingga mereka akan menentukan arah tujuan sasaran anggaran suatu organisasi. tujuan anggaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari karyawan suatu organisasi.

2.4 HIPOTESIS

Hipotesis adalah jreaksi temporer terhadap apa yang diajukan dalam masalah penelitian. Hipotesis memiliki sifat kuantitatif dan kualitatif. Dalam riset ini, pengaji menggunakan hipotesis kuantitatif, yang disajikan dalam

bentuk angka yang menggambarkan fungsi hubungan antar variabel. Sedangkan menurut (Sularso, 2003) hipotesis merupakan suatu pernyataan dugaan yang logis mengenai hubungan antara dua atau lebih variabel yang diwujudkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji.

2.4.1 Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keterlibatan antara pelaksana anggaran pada proses penyusunan anggaran. Menurut (Irfan dkk, 2016) proses penyusunan anggaran adalah bagian dari suatu rangkaian proses anggaran oleh atasan dan bawahan. Kontribusi bawahan yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan mengakibatkan terjadinya senjangan anggaran. Senjangan anggaran timbul karena bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan informasi yang bias kepada atasan. Sehingga tingkat partisipasi penyusunan anggaran dapat berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran yang semakin tinggi maka semakin kecil kemungkinan terjadinya senjangan anggaran, hal ini disebabkan adanya keterlibatan bawahan dengan aktif membantu memberikan informasi kepada atasan, maka partisipasi bawahan yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dan sebaliknya ketika partisipasi bawahan rendah maka untuk melakukan senjangan anggaran juga rendah. Keterlibatan atasan dalam hal mengkaji ulang anggaran, pengesahan anggaran, dengan mengikuti hasil –hasil pelaksanaan anggaran akan menciptakan anggaran yang realistic dan

mengurangi kecenderungan bawahan melakukan senjangan anggaran (Putra dkk, 2015).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Nopriyanti, 2016) secara signifikan dapat mempengaruhi terciptanya senjangan anggaran. Sedangkan menurut (Nyoman & Irawati, 2014) bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat dihipotesiskan :

H₀₁ : Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Ha₁ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

2.4.2 Pengaruh tekanan anggaran terhadap senjangan anggaran

Tekanan anggaran adalah desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik (Nopriyanti, 2016). Senjangan anggaran merupakan perbandingan antara realisasi anggaran yang dilaporkan dengan anggaran pada estimasi yang sesungguhnya.

Menurut (Putra dkk, 2015) suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai salah satu tolak ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan meningkatkan *performance* sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi dari pada yang telah dianggarkan. Penekanan anggaran ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk memberikan yang terbaik dengan mencari peluang tertentu yang menguntungkan. Pengukuran kinerja anggaran yang telah disusun membuat bawahan akan berusaha memperoleh keuntungan dengan menciptakan kesenjangan anggaran (Nopriyanti, 2016).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Putra dkk, 2015) dan (Anggasta, 2014) bahwa secara positif dan signifikan tekanan anggaran dapat mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H0₂ : Tekanan anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Ha₂ : Tekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

2.4.3 Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran

Kejelasan sasaran anggaran adalah pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relative sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Anggaran harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas (Threzasyari, 2017) .Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab menyusun dan melaksanakannya. Sebaliknya jika tidak dinyatakan secara spesifik maka tidak akan terjadinya kejelasan sasaran anggaran dengan jelas.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Marita, 2015) dan (Threzasyari, 2017) secara signifikan berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H0₃ : Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Ha₃ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

2.4.4 Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, tekanan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

Partisipasi anggaran yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran (Putra dkk, 2015). Tekanan anggaran akan berpengaruh terhadap timbulnya senjangan anggaran karena desakan dari atasan yang menuntut bawahan untuk mengikuti semua anggaran yang telah dibuat. Menurut (Threzasyari, 2017) kejelasan sasaran anggaran adalah pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relative sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Anggaran harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

H04 : Partisipasi penyusunan anggaran, tekanan anggaran, kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Ha4 : Partisipasi penyusunan anggaran, tekanan anggaran, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.