

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Penganggaran menjadi sebuah basis penting dalam suatu organisasi untuk komunikasi, perencanaan, motivasi dan evaluasi kinerja (Gallani *et al.*, 2015). Anggaran berfungsi sebagai pengalokasian sumber daya (Rankin *et al.*, 2008), sebagai *coordinating activities*, serta menyediakan insentif yang tepat (Covaleski *et al.*, 2003 dalam Chrunch *et al.*, 2012) bagi setiap usaha yang telah dilakukan oleh pihak manajemen. Secara lebih rinci, Komalasari dkk (2003) mengungkapkan bahwa anggaran seringkali digunakan sebagai alat untuk perencanaan, koordinasi, alokasi sumberdaya dan juga digunakan untuk mengukur kinerja yang pada akhirnya digunakan untuk mengontrol dan mempengaruhi perilaku pihak-pihak yang terkait dengan penetapan dan pelaksanaan anggaran, yaitu *Superior* dan *Subordinat* (Dalam penelitian ini disebut sebagai *Owner* dan *Manager*)

Hansen dan Mowen (2009) menyebutkan bahwa terdapat dua unsur penting dalam penganggaran, yaitu yang pertama berhubungan dengan bagaimana mekanisme pembuatan anggaran dan yang kedua adalah bagaimana anggaran diimplementasikan sebagai rencana perusahaan, yaitu berhubungan dengan reaksi dan sikap manajer terhadap sistem anggaran yang ada di perusahaan. Perilaku *Subordinat* akan dipengaruhi oleh mekanisme anggaran perusahaan. Oleh karena itu, respon manajer terhadap anggaran apakah negatif ataukah positif tergantung pada bagaimana cara perusahaan menggunakan anggaran.

Respon positif para manajer akan terjadi ketika mereka merasa bahwa tujuan pribadinya sejalan dengan tujuan organisasi dan para manajer tersebut

memiliki motivasi untuk mencapainya, kondisi semacam ini disebut dengan kesesuaian tujuan atau *goal congruence* (Hansen dan Mowen, 2009). Sementara respon negatif *manager* akan muncul ketika anggaran tidak dapat diadministrasikan dengan baik, sehingga dapat menimbulkan perilaku yang menyimpang dari tujuan perusahaan atau yang disebut dengan perilaku disfungsional (Hansen dan Mowen, 2009).

Untuk dapat mempengaruhi perilaku individu dalam perusahaan, diperlukan sebuah sistem anggaran yang ideal yang dapat mencapai tujuan secara utuh dan simultan, serta menciptakan suatu penggerak bagi manajer untuk mencapai tujuan organisasi secara etis. Namun dalam praktiknya, tidak ada sistem anggaran yang memberikan manfaat seideal itu. Salah satu cara untuk mendorong perilaku positif tersebut adalah dengan melibatkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebankan anggaran kepada manajer tingkat bawah atau yang disebut dengan anggaran partisipatif (Hansen dan Mowen, 2009).

Anggaran partisipatif mendorong manajer untuk berupaya maksimal dalam mencapai tujuan yang ditetapkan (Milani, 1975), meningkatkan rasa tanggung jawab dan kreativitas manajer sehingga dapat menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar (Hansen dan Mowen, 2009). Selain memiliki banyak manfaat untuk perusahaan, anggaran partisipatif juga dapat menimbulkan permasalahan, yaitu pertama, beberapa manajer mungkin akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah. Kedua, manajer akan membuat kelonggaran dalam anggaran (*senjangan anggaran*) dengan cara mengalokasikan sumber daya melebihi dari yang dibutuhkan. Ketiga, terdapat partisipasi semu yaitu muncul ketika manajemen puncak menerapkan

pengendalian jumlah atas proses penganggaran sehingga hanya mencari partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah (Hansen dan Mowen, 2009).

Anggaran partisipatif memberikan kesempatan bagi para manajer untuk membuat kelonggaran dalam anggaran. Kelonggaran anggaran (*senjangan anggaran*) atau menutup anggaran (*padding the budget*) muncul ketika seseorang memperkirakan pendapatan yang terlalu rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja (Hansen dan Mowen, 2009). Manajer seringkali menyampaikan anggaran yang mengandung *slack*, yaitu *underestimation* yang sengaja atas pendapatan dan kapabilitas produksi atau *overestimation* atas biaya dan sumber daya yang diperlukan dalam menyelesaikan tugas yang dianggarkan (Dunk dan Nouri, 1998). Bagaimanapun, pekerja memiliki keinginan untuk melakukan perbuatan menyimpang, misalkan menetapkan standar kinerja yang mudah disesuaikan (Waller, 1998) atau bahkan memainkan *budgeting games* dalam upaya untuk memanipulasi informasi dan target guna mencapai bonus setinggi mungkin (Komalasari dkk, 2003).

Ketika organisasi mengkomunikasikan kepada manajer bahwa mereka akan berpartisipasi dalam penganggaran, maka penulis beranggapan bahwa manajer akan berharap bahwa keterlibatannya dalam penganggaran akan mempengaruhi persetujuan anggaran mereka. Manajer memiliki informasi yang lebih dibandingkan dengan prinsipal (Usman dkk, 2012), dan tidak semua manajer dapat mengkomunikasikan informasi privat yang dimilikinya secara jujur. Kebanyakan perusahaan memilih untuk menerapkan kompensasi berbasis insentif untuk mempengaruhi perilaku manajer dengan alasan bahwa individu cenderung untuk berperilaku tidak bermanfaat (*disutility*) dibandingkan

berperilaku yang bermanfaat (*utility*) dalam aktivitas pekerjaannya (Fessler, 2003).

Beberapa penelitian yang menggunakan teori keagenan beranggapan bahwa penganggaran partisipatif menjadi nilai kecil bagi perusahaan disebabkan oleh adanya insentif untuk berbohong ketika mengajukan anggaran yaitu adanya insentif kompensasi (Rahim dan Stevens 2015). Menurut teori keagenan, adanya partisipasi anggaran dapat mengurangi asimetri informasi antara prinsipal dan agen sehingga dapat meningkatkan kejujuran dalam pelaporan manajerial (Evans *et al* 2001; Rankin *et al* 2008 dan Church *et al* 2012).

Penelitian tentang partisipasi anggaran memang sangat beragam. Banyak penelitian terdahulu terkait dengan partisipasi telah memberikan dukungan terhadap dugaan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja dan kinerja baik dalam lingkup perusahaan (Waller *et al.*, 1998) atau pemerintahan dengan menggunakan variabel moderasi atau tidak (Mirna dan Nadirsyah, 2013; Tapatfeto, 2013; Yanida dkk, 2013). Disamping itu, beberapa penelitian terdahulu juga mendukung dugaan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran (Komalasari dkk., 2003; Nugrahani dan Sugiri, 2004; Usman dkk., 2013 dan Gallani *et al.*, 2015).

Dalam penganggaran partisipatif, terdapat dua pihak yang akan menentukan pilihan dalam penetapan anggaran, yaitu manajer dan *Owner*. Otoritas final dalam penetapan anggaran merupakan hal yang harus dipertimbangkan. Rankin *et al* (2008) beranggapan bahwa manajer memiliki otoritas final dalam menetapkan anggaran karena pada dasarnya *Owner* tidak memiliki kemampuan untuk menolak membiayai (*funding*) anggaran yang diajukan oleh manajer dan format kontrak yang dipilih akan menentukan pembagian dari laba (profit).

Di sisi lain, penganggaran partisipatif merupakan sebuah proses negosiasi antara manajer dengan *Owner* (Fisher *et al*, 2000; Komalasari dkk. 2003). *Owner* memiliki kesempatan berharga untuk memperoleh informasi privat yang dimiliki oleh manajer. Sehingga, pada saat yang bersamaan penganggaran partisipatif juga memberikan kesempatan kepada manajer untuk menciptakan *senjangan anggaran* selama penganggaran untuk meningkatkan alokasi sumber daya mereka (Gallani *et al*, 2015)

Rankin *et al* (2008) menyebutkan bahwa dari perspektif *manager* di atas, *manager* membingkai penganggaran tersebut sebagai sebuah interaksi strategis, dimana setiap pihak berperan dalam kepentingan pribadinya sendiri, mungkin saja mengurangi motivasi intrinsik untuk melaporkan secara jujur. Maka Fisher *et al* (2000) mengkondisikan bahwa manajer dan *owner* akan bertindak sesuai dengan kepentingan masing-masing melalui fungsi *payoff* yang akan diperoleh. *Owner* dalam hal ini bertindak sebagai prinsipal yang memegang kewenangan yang lebih tinggi dari Manajer memiliki hak untuk mengajukan usulan dan bernegosiasi dalam penetapan anggaran. Bukanlah tidak mungkin bahwa *Owner* juga memiliki keinginan untuk bersikap yang tidak bermanfaat atau menyimpang. Karena *Owner* biasanya kurang mengetahui hal secara rinci dan juga kurang mengetahui kegiatan sehari-hari, maka yang bersangkutan harus mengandalkan informasi anggaran yang lebih rinci dari bawahannya (manajer). Di sisi lain *Owner* memiliki perspektif lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital dalam pembuatan kebijakan anggaran secara umum. Kondisi-kondisi tersebut tentunya akan mempengaruhi besarnya *budget outcome* perusahaan baik berupa kinerja maupun *senjangan anggaran*.

Pada penelitian-penelitian terkait dengan partisipasi anggaran (Waller *et al*, 1998; Rankin *et al*, 2008; Church *et al*, 2012; Gallani *et al*, 2015), sebagian besar mengkondisikan bahwa anggaran ditetapkan secara *unilateral* yaitu ditetapkan oleh salah satu pihak yang berkepentingan dalam perusahaan (manajer atau *Owner*). Padahal dalam praktiknya, proses penetapan anggaran lebih banyak dilakukan melalui sebuah proses tawar menawar antara *Superior* dan *Subordinat*. Proses ini sering disebut dengan negosiasi.

Pengertian negosiasi ini tidak dalam arti sempit seperti halnya sebuah negosiasi kontrak, pembelian rumah/mobil, dan sejenisnya. Murningham dan Bazerman (1990; dalam Komalasari dkk, 2003) mendefinisikan negosiasi sebagai dua pihak atau lebih yang memiliki preferensi berbeda, membuat keputusan secara bersama-sama yang dapat mempengaruhi *welfare* kedua belah pihak. Intinya, setiap tingkatan tanggung jawab dalam suatu organisasi harus memberikan masukan terbaik sesuai bidangnya dalam suatu sistem kerja sama dalam penyusunan dokumen anggaran yang terintergrasi. Dalam penelitian ini, negosiasi antara manajer dan *Owner* adalah kondisi dimana *Owner* dapat mengajukan perubahan jumlah anggaran yang diajukan atau oleh manajer selama masih berada dalam batas realistis masing-masing pihak.

Pelopor penelitian terkait negosiasi dalam proses penetapan anggaran adalah penelitian yang dilakukan oleh Fisher *et al* (2000) yang memang secara khusus menguji pengaruh dari adanya ngosiasi terhadap *budget outcomes*. Dalam penelitiannya Fisher *et al* (2000) menjelaskan tiga kondisi penetapan anggaran yaitu kelompok manajer-*Owner* negosiasi, manajer-*Owner* dimana *Owner* menetapkan anggaran secara unilateral, dan terakhir dalam kondisi manajer-*Owner* dimana manajer menetapkan anggaran secara unilateral. Fisher

et al (2000) memberikan bukti bahwa anggaran yang berasal dari sebuah proses negosiasi dimana *owner* memiliki otoritas final secara signifikan lebih rendah dibandingkan dengan anggaran yang ditetapkan secara unilateral oleh *Superior* (*Owner*).

Komalasari dkk (2003) telah mencoba memasukkan faktor lingkungan yang berpengaruh terhadap proses negosiasi dan penetapan anggaran yang belum diperhitungkan oleh Fisher *et al.* (2000) yaitu berupa asimetri informasi (*high, low* dan *none asymmetry information*) tentang kapabilitas kinerja manajer. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa anggaran negosiasi lebih rendah dibandingkan anggaran yang ditetapkan secara unilateral hanya ketika terdapat perbedaan antara pihak yang membuat *initial budget proposal* dan pihak yang memiliki otoritas final. Hal tersebut terjadi dalam kondisi tingkat asimetri informasi rendah dan tidak terdapat asimetri informasi. Sementara untuk kinerja manajer yang diukur dengan hasil *output* produksi memperoleh hasil bahwa kinerja *manajer* lebih tinggi ketika anggaran disusun secara negosiasi dibandingkan ditetapkan secara unilateral. Hasil tersebut berbanding terbalik ketika kinerja diukur berdasarkan *senjangan anggaran*. Kinerja *Subordinat* lebih tinggi dalam kondisi tingkat asimetri rendah dibandingkan dalam kondisi asimetri yang tinggi, sedangkan apabila diukur dari besarnya *slack* memberikan hasil yang berlawanan.

Hasil penelitian Komalasari dkk (2003) memberikan bukti bahwa terdapat pengaruh yang signifikan atas adanya asimetri informasi dalam proses penetapan anggaran. Untuk itu, penelitian ini akan mencoba untuk mengkaji ulang hubungan dari negosiasi, otoritas final dan juga satu faktor non ekonomi lain yang dapat mempengaruhi keputusan manajer dalam menetapkan anggaran

yaitu komunikasi anggaran. Pada kondisi dasar, manajer memiliki pilihan dalam menentukan keputusannya yaitu apakah dia akan memberikan informasi kepada *Owner* atau tidak. Pemberian informasi tersebut merupakan sebuah “*honesty*” yang memiliki nilai untuk perusahaan (Rankin *et al*, 2008). Sehingga adanya komunikasi anggaran yaitu berupa *factual assertion* atau *non factual assertion* diperkirakan juga akan mempengaruhi terciptanya senjangan anggaran.

Perbedaan penelitian ini dengan Fisher *et al* (2000) dan Komalasari dkk (2003) adalah dalam desain eksperimen, bentuk tugas yang digunakan, faktor non ekonomi lain yang dapat mempengaruhi keputusan *Owner* atau manajer dalam menetapkan anggaran berupa komunikasi anggaran dan penggunaan *traetmen* yang berbeda. Alasan mengapa peneliti menggunakan faktor non ekonomi karena dalam praktik penganggaran, para manajer berprestasi tidak hanya termotivasi oleh insentif moneter saja (faktor ekonomi) akan tetapi juga termotivasi oleh faktor lainnya yaitu faktor lingkungan organisasi. Rankin (2008) membuktikan bahwa senjangan anggaran lebih rendah ketika komunikasi anggaran menyediakan *factual assertion* dalam kondisi *manager* memiliki otoritas final tapi tidak demikian ketika *owner* yang memiliki otoritas final namun hasil tersebut tidak terdapat perbedaan yang signifikan dalam jumlah senjangan yang tercipta dengan menyajikan sebuah asersi yang sebenarnya (*factual assertion*).

Selain itu, penelitian ini penting untuk dilakukan mengingat bahwa penelitian tentang penetapan anggaran di bidang manajemen lebih terfokus pada aspek motivasional (misalnya kinerja *manajer*) dan mengabaikan aspek perencanaan. Padahal, aspek perencanaan sangat menentukan keberhasilan program anggaran yang telah disusun oleh pihak manajemen (Komalasari dkk, 2003). Perencanaan yang baik tentunya akan memperoleh hasil yang baik. Oleh karena

itu, penelitian ini mencoba untuk memberikan perhatian khusus dalam aspek perencanaan (senjangan anggaran) untuk menghasilkan sebuah anggaran yang jujur dan dapat memenuhi tujuan organisasi.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka yang menjadi pokok permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini adalah :

- 1) Apakah ketika Manajer memiliki otoritas final dan terdapat *factual assertion* menghasilkan senjangan anggaran yang lebih rendah dibandingkan dengan kondisi *no factual assertion*?
- 2) Apakah ketika *Owner* memiliki otoritas final dan dalam kondisi *no factual assertion* menghasilkan senjangan anggaran yang lebih rendah dibandingkan ketika manajer yang memiliki otoritas final?
- 3) Apakah ada perbedaan antara penurunan senjangan anggaran yang berada dalam kondisi *factual assertion* dan *Owner* memiliki otoritas final dibandingkan ketika manajer yang memiliki otoritas final?
- 4) Apakah besarnya anggaran negosiasi ketika manajer membuat penawaran awal lebih rendah dibandingkan ketika *Owner* yang membuat penawaran awal?
- 5) Apakah anggaran yang ditetapkan secara negosiasi oleh *owner* menghasilkan anggaran yang lebih rendah dibandingkan ketika ditetapkan secara non negosiasi?
- 6) Apakah ketika manajer memiliki otoritas final akan menghasilkan anggaran yang lebih tinggi dibandingkan anggaran yang ditetapkan secara non negosiasi oleh manajer?

- 7) Apakah ketika *Owner* memiliki otoritas final dalam proses negosiasi menghasilkan senjangan anggaran yang lebih tinggi dibandingkan ketika *Owner* menetapkan anggaran secara non negosiasi?
- 8) Apakah ketika anggaran ditetapkan melalui negosiasi akan menghasilkan kinerja yang lebih baik dibandingkan ketika anggaran ditetapkan melalui non negosiasi?
- 9) Apakah terdapat perbedaan besarnya senjangan anggaran yang diciptakan oleh manajer dalam kondisi *factual assertion* dan *no factual assertion*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menginvestigasi lebih lanjut hubungan komunikasi anggaran, otoritas final dan negosiasi dalam penyusunan anggaran. Dari penelitian terdahulu mengenai partisipasi anggaran, terdapat dua fokus utama dari adanya partisipasi yaitu berupa kinerja dan juga senjangan anggaran. Oleh karena itu, penelitian ini secara khusus ingin mengetahui bagaimana proses penyusunan anggaran dan kondisi perusahaan dapat mempengaruhi kinerja manajer baik yang diproyeksikan menggunakan output hasil produksi maupun dengan senjangan anggaran.

1.4 Kontribusi Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1) Manfaat Teoritis

- a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memperkuat penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penganggaran di sektor privat khususnya mengenai komunikasi anggaran, otoritas final dan negosiasi.
- b. Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi pada pengembangan terhadap literatur-literatur maupun penelitian di bidang akuntansi, khususnya bidang akuntansi manajemen dengan jenis penelitian eksperimen.
- c. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi dan memberikan sumbangan konseptual bagi peneliti sejenis maupun *civitas akademika* lainnya khususnya di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trunojoyo Madura.

2) Manfaat Praktis

a. Bagi Peneliti

Memperluas pengetahuan peneliti mengenai partisipasi penyusunan anggaran yang melibatkan komunikasi anggaran, otoritas final dan negosiasi terhadap kinerja dan senjangan anggaran.

b. Bagi Peneliti Selanjutnya

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai wahana dan referensi dalam pemikiran dan penalaran untuk merumuskan masalah baru yang berkaitan dengan penganggaran. Penelitian ini juga diharapkan dapat memperdalam pengetahuan dalam bidang akuntansi manajemen dan sistem perencanaan dan pengendalian manajemen.