

Asal: Halah	Mass
Terim: 15 JAN 2005	650-15
No. Maba: 7	SUP
Pengantar: <i>fu</i>	7



**PENGANGGARAN PARTISIPATIF:  
PENGARUH RISIKO YANG TIDAK DIINGINKAN  
DAN KETIDAKSAMAAN INFORMASI TERHADAP  
KELONGGARAN ANGGARAN**

(Studi Experimen Mahasiswa Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi  
Universitas Muhammadiyah Jember)

**TESIS**

Untuk Memperoleh Gelar Magister Manajemen (MM)  
Pada Program Pasca Sarjana  
Program Studi Magister Manajemen  
Universitas Jember

Oleh :

**RETNO ENDAH SUPENI**

NIM : 020820101044

**UNIVERSITAS JEMBER PROGRAM PASCASARJANA  
PROGRAM STUDI MAGISTER MANAJEMEN**

**2004**

LEMBAR PENGESAHAN

Tesis ini telah disetujui  
Tanggal ..... Juni 2004

Oleh

Pembimbing Utama



Tatang Ary Gumanti, SE., M. Buss. Acc., Phd  
NIP : 131 960 488

Pembimbing



Elok Sri Utami SE., Msi  
NIP : 131.877.449

Mengetahui

Universitas Jember Program Pasca Sarjana  
Program Studi Magister Manajemen  
Ketua Program Studi



Prof. Dr. H. Harijono, SU., Ec.  
NIP : 130 350 765

**JUDUL TESIS**

**PENGANGGARAN PARTISIPATIF :  
PENGARUH RISIKO YANG TIDAK DIINGINKAN DAN  
KETIDAKSAMAAN INFORMASI TERHADAP  
KELONGGARAN ANGGARAN**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh :

Nama : RETNO ENDAH SUPENI  
N.I.M : 020820101044  
Program Studi : MANAJEMEN  
Konsentrasi : MANAJEMEN KEUANGAN

telah dipertahankan di depan Tim Penguji pada tanggal

**30 JUNI 2004**

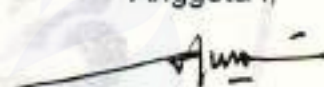
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai kelengkapan guna memperoleh gelar Magister Manajemen pada Program Studi Manajemen Program Pascasarjana Universitas Jember.

**Susunan Tim Penguji**


Ketua,

  
Drs. KAMARUL IMAM, MSc.  
NIP. 130 935 418

Anggota I,

  
Drs. BADJURI, ME.  
NIP. 131 386 652

Anggota II,

  
TATANG ARY G, M.BUSS.ACC., PhD.  
NIP. 131 960 488



**Mengetahui/Menyetujui**  
Universitas Jember Program Pascasarjana  
Program Studi Manajemen  
Ketua Program Studi

  
Prof. Dr. H. Harijono, SU.Ec.  
NIP. 130 350 765

## UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur ke hadirat Allah SWT atas taufiq dan hidayah-Nya akhirnya penelitian dan penulisan tesis ini dapat diselesaikan dengan tepat waktu.

Penyelesaian dan penulisan tesis ini banyak dibantu oleh berbagai pihak, oleh karena itu pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada beliau di bawah ini.

Pembimbing utama dan pembimbing kepada Bapak Tatang Ary Gumanty, SE.,m.Buss.Acc., Phd dan Ibu Elok Sri Utami SE., Msi yang telah berkenan meluangkan waktu dan memberikan masukan-masukan penulis hingga terselesainya tesis ini.

Rektor Universitas Jember, atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan penulis untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan Program Magister.

Ketua Program Studi Magister Manajemen Universitas Jember beserta staff, yang telah banyak membantu penulis untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan Program Magister

Seluruh staff pengajar pada program Magister Manajemen Universitas Jember yang ikhlas meluangkan segala ilmu pengetahuan yang mereka miliki kepada penulis sebagai bekal peningkatan pengetahuan

Dekan beserta staff pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember yang telah memberi ijin dan motivasi penulis untuk melakukan penelitian.

Bapak, Ibu, Pendampingku, Anak-anakku dan Saudara-saudaraku yang telah memberi bantuan, pengertian, dan semangat selama penulis menyelesaikan studi.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa tulisan ini masih belum sempurna, karenanya apabila terdapat kekurangan, karenanya apabila terdapat kekurangan di dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab penulis. Kritik dan saran yang bersifat membangun dari berbagai pihak akan diterima dengan senang hati.

Akhirnya penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya atas semua bantuan yang telah diberikan, semoga tesis ini dapat berguna serta bermanfaat bagi mereka yang berkepentingan

Jember, 27 Juni 2004

Penulis



## RINGKASAN

Sejumlah penelitian mengenai perilaku karyawan mencoba untuk menetapkan macam-macam pengaruh keterlibatan karyawan dalam penganggaran, aspek-aspek kepuasan kerja bawahan dan kinerja karyawan. Keterlibatan dalam penganggaran memungkinkan seorang bawahan untuk memberikan informasinya mengenai standart-standart dalam kerja. Hal semacam ini dapat meningkatkan kinerja karyawan dan kepuasan kerja. Adanya informasi asimetris di antara para bawahan dianggap sebagai tambahan informasi penting. Hal ini menjadi pembicaraan utama yang akhirnya menghasilkan penyingkapan rahasia mengenai informasi dalam diri karyawan. Masalah yang muncul selanjutnya adalah adanya informasi pribadi dan risiko yang tidak diinginkan dihubungkan dengan partisipasi anggaran. Tidak banyak yang mengetahui tentang koneksi-koneksi yang bagaimana yang menyebabkan keterlibatan karyawan dalam penganggaran sampai menimbulkan kelonggaran anggaran.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris tentang pengaruh dari informasi pribadi dalam hal kemampuan produktif, preferensi resiko dan keterlibatannya dalam pembuatan anggaran dan terjadinya kelonggaran anggaran pada saat dilakukan penelitian. Lima hipotesis yang berhubungan dengan anggaran partisipatif dan kelonggaran anggaran telah ditetapkan dan diuji menggunakan sebuah eksperimen laboratorium.

Hasil penelitian eksperimen menunjukkan bahwa hasil utama yang memperkuat hipotesis-hipotesis tersebut adalah seorang bawahan yang ikut terlibat dalam manipulasi anggaran merupakan bagian dari sifat preferensi resiko bawahan. Selain itu adanya informasi yang lebih akan memberikan kesempatan lebih pada bawahan untuk menghindari resiko. Kesempatan ini akan mengungkap informasi yang benar, yang menarik disini adalah bahwa tingkat tekanan sosial yang ada sangat berhubungan dengan tingkat terjadinya kelonggaran anggaran.

Kesimpulannya, rata-rata kelonggaran anggaran yang terjadi karena keberadaan informasi pribadi tidak berbeda jauh dengan kelonggaran anggaran yang dilakukan oleh mereka yang tidak memiliki informasi pribadi. Sebagian besar terjadinya manipulasi lebih banyak dilakukan oleh bawahan yang memiliki informasi tersendiri daripada mereka yang tidak memilikinya.

## ABSTRACT

A number of research about behavior of employees try to specify kinds of influence of involvement of employees in budgeting, aspect of satisfaction of work of the subordinate and employees performance. Involvement in budgeting enable a subordinate to give information about the standarts in job. This kind of matter can improve performance of employees and satisfaction of work. The existence of unsimmetrical Information among all subordinate considered to be an addition of important information. This matter become especial discussion which finally yield disclosure of secret about information in employees themselves. Problem which emerge hereinafter is the existence of personal information and undesirable risk attributed budget to participation. Not many knowing about which connections causing involvement of employees in budgeting generate budgetary slack.

This research aim to to test empirically about influence from personal information in the case of productive ability, risk preference an it's involvement in making of budget and the happening of budgetary slack at the time of research. Five hypothesis which deal with partisipative budget and budgetary slack have been specified and tested using a laboratory experiment.

Result of research of experiment indicate that especial result strengthening the hypothesis is a subordinate which have a finger in the pie manipulation of budget represent the part of the nature of preferens of subordinate risk. Others existence of more information will give more opportunity to subordinate to avoid risk. This opportunity will express information of correctness, the interesting things here is that the level of existing social pressure very relate to the level of the happening of budgetary slack.

The conclusion is, budget diffuseness mean that happened because personal information existence do not differ far with budgetary slack done by those who do not own personal information. Mostly the happening of more amount manipulation done by subordinate owning separate information than those who do not own it.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN LEMBAR PENGESAHAN.....	ii
HALAMAN PENETAPAN PANITIA PENGUJI.....	iii
UCAPAN TERIMA KASIH.....	iv
RINGKASAN.....	vi
ABSTRACT.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR.....	xi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	7
1.4 Manfaat Penelitian.....	8
<b>BAB II TELAAH PUSTAKA</b>	
2.1 Landasan Teori.....	9
2.1.1 Proses Manajemen.....	9
2.1.2 Definisi Anggaran.....	10
2.1.3 Anggaran Personal.....	11
2.1.4 Perbedaan Antara Perencanaan dan Pengendalian.....	11
2.1.5 Keunggulan Penganggaran.....	12
2.1.6 Keterbatasan Anggaran.....	13
2.1.7 Anggaran Partisipatif.....	14
2.1.8 Masalah Hubungan Perorangan.....	17
2.1.9 Dimensi Perilaku Dari Penganggaran.....	20
2.2 Penelitian Terdahulu.....	25
<b>BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS</b>	
3.1 Kerangka Konseptual.....	31



3.2 Hipotesis .....	34
<b>BAB IV METODE PENELITIAN</b>	
4.1 Model Manipulasi Anggaran, Budgetary Slack dan Insentif.....	36
4.2 Ukuran Masing-masing Variabel.....	37
4.3 Subyek Eksperimen .....	39
4.4 Rancangan Eksperimen.....	39
4.5 Prosedur Eksperimen.....	39
4.6 Definisi Operasional.....	44
4.7 Alat Analisis Data.....	45
4.7.1 Ringkasan Rata-rata dan Penyimpangan Baku.....	45
4.7.2 Korelasi Product Moment.....	45
4.7.3 Uji Hipotesis.....	47
<b>BAB V HASIL PENELITIAN ANALISIS DAN PEMBAHASAN</b>	
5.1 Hasil Penelitian.....	50
5.1.1 Gambaran Umum Obyek Eksperimen.....	50
5.1.2 Gambaran Umum Subyek Eksperimen .....	50
5.1.3 Ukuran Masing-masing Variabel.....	54
5.2 Analisis dan Pembahasan Hasil Penelitian .....	63
5.2.1 Ringkasan Rata-rata dan Penyimpangan Baku.....	64
5.2.2 Korelasi Product Moment.....	65
5.2.3 Pembakaran dan Hasil Pengujian Hipotesis.....	66
5.2.4 Keterbatasan Penelitian.....	70
<b>BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN</b>	
6.1 Kesimpulan .....	73
6.2 Saran.....	74
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	
<b>LAMPIRAN</b>	

3.2 Hipotesis .....	34
<b>BAB IV METODE PENELITIAN</b>	
4.1 Model Manipulasi Anggaran, Budgetary Slack dan Insentif.....	36
4.2 Ukuran Masing-masing Variabel.....	37
4.3 Subyek Eksperimen .....	39
4.4 Rancangan Eksperimen.....	39
4.5 Prosedur Eksperimen .....	39
4.6 Definisi Operasional .....	44
4.7 Alat Analisis Data .....	45
4.7.1 Ringkasan Rata-rata dan Penyimpangan Baku.....	45
4.7.2 Korelasi Product Moment.....	45
4.7.3 Uji Hipotesis .....	47
<b>BAB V HASIL PENELITIAN ANALISIS DAN PEMBAHASAN</b>	
5.1 Hasil Penelitian .....	50
5.1.1 Gambaran Umum Obyek Eksperimen.....	50
5.1.2 Gambaran Umum Subyek Eksperimen .....	50
5.1.3 Ukuran Masing-masing Variabel.....	54
5.2 Analisis dan Pembahasan Hasil Penelitian .....	63
5.2.1 Ringkasan Rata-rata dan Penyimpangan Baku .....	64
5.2.2 Korelasi Product Moment.....	65
5.2.3 Pembakaran dan Hasil Pengujian Hipotesis.....	66
5.2.4 Keterbatasan Penelitian.....	70
<b>BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN</b>	
6.1 Kesimpulan .....	73
6.2 Saran.....	74
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	
<b>LAMPIRAN</b>	

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1 Phase Eksperimen.....	41
Tabel 4.2 Summary of Means and Standart Deviations.....	46
Tabel 5.2 Data Subyek Eksperimen dalam Kelompok Informasi Asimetris.....	52
Tabel 5.3 Data Subyek Eksperimen dalam Kelompok Informasi Non Asimetris.....	53
Tabel 5.4 Data Subyek Eksperimen yang Berperan Sebagai Manager Mandor, dan Administrator.....	54
Tabel 5.5 Preferensi Risiko.....	55
Tabel 5.6 Tekanan Sosial (Social Pressure 1).....	57
Tabel 5.7 Tekanan Sosial (Social Pressure 2).....	58
Tabel 5.8 Anggaran Partisipatif dan Kelonggaran Anggaran.....	60
Tabel 5.9 Informasi Asimetris.....	60
Tabel 5.10 Ringkasan Rata-rata dan Deviasi Standar.....	64

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 3.1 Arah Aturan Data Anggaran Dalam Sistem Penganggaran Partisipatif.....	16
Gambar 3.2 Kerangka Konseptual Penelitian.....	34



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Perkiraan Penghasilan Tertinggi
- Lampiran 2 Keadaan di Divisi Kastil
- Lampiran 3 Data Eksposal SPPS For Windows





## BAB I PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Melalui perencanaan strategis para manager tingkat atas mengembangkan dan mengimplementasikan tujuan dan kebijakan jangka panjang organisasi. Perencanaan strategik / (*strategic planning*) memberikan arah bagi kegiatan perusahaan dalam upaya menentukan dan memenuhi keinginan pelanggan. Para manager mengevaluasi kekuatan dan kelemahan organisasinya untuk memberi penekanan kesempatan eksternal dan kekuatan internal, kemudian perencanaan strategis memberikan arah dalam memilih produk atau jasa apa yang akan dijual dan menentukan besar target pasar pelanggan. Rencana itu juga menguraikan bagaimana mempromosikan dan mendistribusikan produk atau jasa tersebut. Anggaran yang ditetapkan mencerminkan rencana tersebut.

Setiap perusahaan seharusnya menyusun anggaran (*budget*) sebagai acuan dalam melaksanakan setiap kegiatan usahanya. Anggaran merupakan bagian penting dari sistem pengendalian manajemen yang disusun perusahaan dalam mencapai tujuan organisasi. Anggaran tidak hanya sekedar angka-angka mati yang dilaksanakan pada periode berikutnya, tapi lebih dari itu merupakan representasi komitmen dari masing-masing pihak dalam perusahaan untuk bekerja bersama mewujudkan rencana-rencana jangka pendek guna mencapai tujuan jangka panjang. Pembahasan anggaran dapat ditinjau dari dua segi yaitu dari sudut informasi akuntansi dan dari sudut proses pengendalian manajemen (Bambang Hariadi, 2002: 218). Jika dilihat dari sudut informasi akuntansi, anggaran menyajikan informasi yang sama seperti informasi akuntansi dalam neraca, laporan rugi laba dan laporan perubahan posisi keuangan, perbedaannya terletak pada dasar waktu penyusunan di antara kedua laporan tersebut. Anggaran disusun atas dasar informasi masa yang akan datang. Sementara itu, jika ditinjau dari proses pengendalian manajemen ada dua dimensi yang tercakup dalam

penyelenggaraan anggaran suatu perusahaan yaitu, bagaimana anggaran disusun, dan bagaimana implementasinya. Dimensi pertama menyangkut tentang mekanisme penyusunan anggaran, dimensi kedua menyangkut bagaimana sikap individu-individu (*individual behavior*) perusahaan terhadap suatu anggaran yang berjalan. Kedua dimensi ini saling berkaitan dan saling mempengaruhi.

Penggunaan anggaran sebagai alat pengendalian, dimaksudkan untuk melakukan evaluasi prestasi dan sebagai alat koordinasi dan komunikasi yang dapat memberikan gambaran tentang bagaimana peranan anggaran yang berkaitan erat dengan aktifitas yang dijalankan manusia. Anggaran mempunyai dimensi yang kuat terhadap tingkah laku manusia. Kegagalan atau kesuksesan anggaran tergantung bagaimana manajemen memberikan pertimbangan terhadap aspek perilaku dalam penyusunan maupun pelaksanaan anggaran. Sistem pengendalian manajemen pada dasarnya meliputi sejumlah langkah yang berjalan terus-menerus secara berkesinambungan dimulai dari penyusunan program, berikutnya penyusunan anggaran dan standar dengan tahap pelaksanaan dan akuntansi yang terakhir adalah pelaporan dan analisis.

Keberhasilan program anggaran terutama akan ditentukan oleh cara pembuatan anggaran itu sendiri. Program anggaran paling berhasil harus melibatkan manajer dalam tanggung jawab pengendalian biaya untuk membuat estimasi anggaran mereka sendiri. Dengan kata lain, anggaran tidak ditentukan dari atas. Pendekatan dalam penyiapan data anggaran ini penting terutama apabila anggaran tersebut akan digunakan untuk mengendalikan dan mengevaluasi aktivitas seorang manajer. Jika ditentukan dari atas pada seorang manajer, hal tersebut mungkin akan menimbulkan kesebalan atau keengganan dan bukan kerja sama atau kenaikan produktivitas. Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran ini disebut *self imposed budget* atau anggaran partisipatif. Pendekatan ini biasanya dianggap sebagai metode pembuatan anggaran yang paling efektif (Garrison dan Norren, 2000: 408). *Self imposed budget* atau anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan.

Garrison dan Norren (2000) menyatakan bahwa ada sejumlah keunggulan yang biasanya diungkapkan atas anggaran partisipatif. Keuangan yang dimaksud antara lain adalah sebagai berikut:

1. setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak,
2. orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan penting dalam pembuatan estimasi anggaran. Dimana estimasi anggaran yang dibuat orang semacam itu cenderung lebih akurat dan handal,
3. orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut dan sebaliknya, orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang ditentukan dari atas, dan
4. suatu anggaran partisipatif mempunyai sistim kendalinya sendiri yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri, yang mana hal ini berbeda dengan jika anggaran ditentukan dari atas dimana karyawan akan selalu berdalih bahwa anggaran tidak masuk akal dan tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

Penyusunan anggaran yang menyatukan bawahan untuk ikut bekerjasama menentukan rencana adalah penting mengingat anggaran disusun bersama oleh semua pihak yang akan terlibat dalam pelaksanaan. Oleh karena itu sangat mungkin bahwa tujuan anggaran akan menjaditujuan setiap manajer juga sehingga menghasilkan *goal congruence* yang lebih besar. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras karena mereka menganggap bahwa target organisasi adalah target pribadinya juga. Disamping itu dengan adanya partisipasi, penyusunan anggaran akan lebih sempurna karena seringkali bawahan lebih mengerti kondisi yang ada di lapangan sehingga partisipasi akan dapat memperbaiki proses pengendalian menyeluruh.

Menurut Bambang Hariadi (2002) ada tiga persoalan yang dihadapi dalam penyesuaian anggaran yang bersifat partisipatif, yaitu menetapkan standar terlalu tinggi atau terlalu rendah, timbulnya kelonggaran anggaran dan adanya partisipasi semu.



1. Menetapkan standar atau target yang terlalu tinggi atau terlalu rendah.

Adanya partisipasi dapat menyebabkan anggaran disusun terlalu tinggi atau terlalu rendah sehingga dapat menyebabkan kinerja yang justru menurun. Jika anggaran ditetapkan terlalu rendah, manajer dapat kehilangan motivasi untuk mencapai target tersebut. Tantangan akan mendorong seseorang untuk mengatasinya. Sebaliknya jika anggaran ditetapkan terlalu tinggi maka manajer akan kehilangan harapan untuk mencapainya dan frustrasi terhadap anggaran tersebut. Dalam hal ini yang dikehendaki adalah bagaimana menetapkan target yang tinggi tapi masih dapat dicapai.

2. Timbulnya Kelonggaran anggaran (*budgetary slack*)

Masalah yang kedua adalah kesempatan bagi manajer untuk menyeimbangkan anggaran *slack*. Kondisi ini timbul jika manajer dengan sengaja mengecilkan estimasi pendapatan dan membesarkan estimasi biaya. Pendekatan ini menunjukkan bahwa para manajer dapat mencapai anggaran dan sekaligus mengurangi risiko yang bakal dihadapi. Dalam menghadapi situasi ini, untuk mengurangi kemungkinan terjadinya kelonggaran anggaran, manajemen puncak dapat mengusahakan anggaran biaya yang lebih rendah. Manajemen puncak perlu melakukan kajian ulang yang hati-hati terhadap usulan dari bawah dan memberikan masukan kalau perlu untuk menghindarkan pengaruh kelonggaran anggaran dalam anggaran. Betapapun manfaat yang diperoleh dengan adanya partisipasi jauh lebih besar daripada biaya yang timbul karena adanya kelonggaran anggaran.

3. Adanya partisipasi semu

Masalah yang ketiga adalah jika manajemen puncak menganggap bahwa pengendalian melalui proses anggaran, hanya ingin mencari partisipasi formalitas dari manajer bawahan atau disebut partisipasi semu. Manajemen puncak sekedar mendapatkan penerimaan formal dari bawahan, tidak berupaya untuk mendapatkan masukan yang sesungguhnya. Jika demikian manfaat positif terhadap perilaku manajemen akibat adanya partisipasi tidak akan pernah terjadi.

Semua organisasi terdiri atas individu. Individu yang menunaikan bermacam-macam aktivitas dalam mengejar tujuan-tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan-tujuan ini, adalah penting bagi manajemen untuk mengenali pengaruh-pengaruh penganggaran dan metode-metode evaluasi kinerja terhadap perilaku orang di dalam organisasi. Sejumlah penelitian mengenai perilaku karyawan mencoba untuk menetapkan macam-macam pengaruh keterlibatan karyawan dalam penganggaran belanja mengenai aspek-aspek seperti kepuasan kerja bawahan dan kinerja bawahan antara lain oleh Schieff dan Lewin (1970); Lyne (1988); Kirby dan Paik (1991). Keterlibatan dalam penganggaran menunjukkan seorang bawahan dalam memberikan informasinya mengenai standart-standart dalam kerja. Hasil semacam itu dapat meningkatkan kinerja karyawan dan kepuasan kerja.

Informasi asimetris diantara para bawahan dewasa ini dianggap sebagai tambahan informasi penting dalam teori keagenan, yang dimaksud agensi problem menurut Agus Sartono adalah konflik yang timbul antara pemilik, karyawan dan manajer perusahaan dimana ada kecenderungan manajer lebih mementingkan tujuan individu daripada tujuan perusahaan. Hal ini menjadi pembicaraan utama yang akhirnya menghasilkan penyingkapan rahasia mengenai informasi dalam diri para bawahan (Baiman dan Christensen, 1982). Masalah yang muncul selanjutnya adalah adanya informasi yang dihubungkan dengan partisipasi pribadi yang dapat menciptakan suasana kerja dimana para bawahan dengan sengaja menambah pendapatan dalam anggaran. Tindakan seperti ini disebut kelonggaran anggaran (*budgetary slack*). Namun tidak banyak yang mengetahui tentang kondisi-kondisi yang bagaimana yang mengakibatkan keterlibatan karyawan dalam penganggaran sampai menimbulkan kelonggaran anggaran. Hasil eksperimen Young (1991) memberikan bukti empiris tentang pengaruh-pengaruh dari informasi pribadi dalam hal kemampuan produktif, preferensi risiko, dan keterlibatannya dalam menciptakan kelonggaran anggaran pada saat dilakukan penelitian.

Penelitian ini akan mengkaji ulang dan menguji secara empiris bahwa seorang bawahan yang ikut terlibat dalam kelonggaran anggaran merupakan bagian dari sifat preferensi risiko bawahan. Selain itu adanya informasi yang lebih

akan memberikan kesempatan lebih pada para bawahan untuk menghindari kesalahan dalam kerjanya atau meningkatkan kerjanya. Kesempatan ini akan berkurang dengan adanya tekanan sosial untuk mengungkap informasi yang benar dan tingkat tekanan sosial yang ada sangat berhubungan dengan tingkat terjadinya kelonggaran anggaran yang terjadi karena keberadaan informasi pribadi tidak berbeda jauh dengan kelonggaran anggaran yang dilakukan oleh mereka yang tidak memiliki informasi pribadi. Sebagian besar terjadinya kelonggaran anggaran lebih banyak dilakukan oleh para bawahan yang memiliki informasi tersendiri daripada mereka yang tidak memilikinya.

### 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan pada bagian sebelumnya, maka permasalahan dalam penelitian ini dapat dikemukakan sebagai berikut:

1. Apakah ada kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) dalam penentuan anggaran yang memperbolehkan partisipasi para bawahan?
2. Apakah para bawahan yang memiliki keinginan menghindari risiko (*risk aversion*) akan lebih banyak melakukan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) daripada mereka yang berani mengambil risiko (*risk seekers*) ?
3. Apakah tekanan sosial yang dirasakan oleh seorang bawahan akan lebih berpengaruh bagi para pekerja yang memiliki informasi yang sama seperti informasi yang dimiliki oleh pihak manajemen daripada mereka yang mempunyai informasi pribadi atau ketidaksamaan informasi (*asymmetric information*) ?
4. Apakah jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitas maka peluang terjadinya (*budgetary slack*) akan menurun ?
5. Apakah jika anggaran ditetapkan dengan melibatkan karyawan, maka bawahan yang memiliki informasi pribadi akan cenderung melakukan lebih banyak kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) daripada mereka yang tidak memiliki informasi pribadi ?

### 1.3 Tujuan Dan Manfaat Penelitian

#### 1.3.1 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah ada kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) dalam penentuan anggaran yang memperbolehkan partisipasi para bawahan.
2. Untuk mengetahui apakah para bawahan yang memiliki keinginan menghindari risiko (*risk aversion*) akan lebih banyak melakukan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) daripada bawahan yang berani mengambil risiko (*non risk aversion*).
3. Untuk mengetahui apakah tekanan sosial yang dirasakan oleh seorang bawahan akan lebih berpengaruh bagi para bawahan yang memiliki informasi yang sama seperti informasi yang dimiliki oleh pihak manajemen daripada mereka yang memiliki informasi pribadi atau ketidaksamaan informasi (*asymmetric information*).
4. Untuk mengetahui apakah peluang terjadinya kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) akan menurun jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitasnya.
5. Untuk mengetahui bawahan yang memiliki informasi pribadi akan cenderung melakukan lebih banyak kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) daripada mereka yang tidak memiliki informasi pribadi jika anggaran partisipatif ditetapkan.

### 1.3.2 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak yang memiliki kepentingan, yaitu bidang akademis dan praktis:

Dalam Bidang Akademis, penelitian ini diharapkan

- Memberikan kontribusi akademis, yaitu bagi ilmu pengetahuan dan pengembangan konsep manajemen keuangan khususnya yang berkaitan dengan dimensi perilaku dari penganggaran / *budgeting*, dan
- Untuk bahan referensi bagi peneliti selanjutnya yang berminat dalam pengkajian perilaku motivasional dalam penyusunan anggaran.

Sedangkan bagi Bidang Praktis, penelitian ini diharapkan

- Memberikan kontribusi bagi pihak pengambil keputusan (*decision maker*) dalam rangka mengupayakan penerapan anggaran partisipatif dengan mempertimbangkan pengaruh risk averse dan informasi asimetris dalam kelonggaran anggaran (*budgetary slack*).



## BAB 2

### TELAAH PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Proses Manajemen

Dua fungsi utama para manajer dalam suatu organisasi adalah membuat perencanaan dan melakukan pengendalian. Dalam kegiatan dunia usaha, pemerintah dan kelompok kecil, suatu sistem perencanaan dan pengendalian (juga dinamakan budget oleh manajemen) banyak dipergunakan dalam menjalankan tanggung jawab perencanaan dan pengendalian manajemen. Efektifitas manajemen biasanya diakui sebagai faktor paling penting dalam keberhasilan jangka panjang. Keberhasilan diukur dalam bentuk pencapaian sasaran organisasi. Manajemen dapat didefinisikan sebagai proses penetapan sasaran organisasi dan melaksanakan kegiatan untuk mencapai tujuan tersebut secara efisien baik dalam bentuk penggunaan tenaga manusia, bahan dan sumber daya modal.

Proses manajemen adalah sejumlah kegiatan yang saling berkaitan yang dipergunakan oleh manajemen suatu organisasi untuk melaksanakan fungsi manajemen (perencanaan, pengaturan, pengarahan dan pengendalian).

Suatu organisasi untuk mencapai tujuan berorientasi pada dua hal, yaitu Orientasi pada sasaran dan Orientasi pada manusia (Welsch, Hilton dan Gordon, 1995).

##### a. Orientasi Pada Sasaran

Baik organisasi perusahaan ataupun organisasi lainnya harus mempunyai tujuan dan sasaran. Dalam dunia usaha tujuan utama adalah (1) Laba atas investasi dan (2) Sumbangan pada peningkatan ekonomi dan sosial lingkungan yang lebih luas. Begitu juga organisasi lainnya mempunyai tujuan tertentu, seperti pencapaian misi tertentu. Dalam kedua hal tersebut penting bahwa manajer organisasi tersebut, maupun pihak lain yang berkepentingan, mengetahui tujuan dan sasaran tersebut. Kalau tidak pengarahan kegiatan secara baik oleh manajemen dan pengukuran hasil kerja tidak mungkin untuk

dilakukan. Oleh karena itu, tanggung jawab manajemen untuk menetapkan tujuan dan pasaran berlaku baik dalam perusahaan atau organisasi perusahaan maupun organisasi lainnya. Tanggung jawab umumnya biasanya sama, apapun jenisnya organisasinya.

#### b. Orientasi Pada Manusia

Keberhasilan suatu organisasi baik organisasi perusahaan atau lainnya tergantung pada manusia yang terdapat dalam organisasi tersebut. Orang-orang ini terdiri baik dari para manajer maupun karyawan lainnya, karena semua orang ini terlibat dalam pencapaian tujuan organisasi. Oleh karena itu manusia merupakan bagian yang penting dari manajemen, bukannya tanah, gedung, peralatan atau bukan baku. Mengembangkan staf yang efektif, menyediakan iklim kerja yang positif dan memberikan proporsi positif pada karyawan sangat banyak menentukan keberhasilan kebanyakan organisasi.

Pentingnya melibatkan manusia dalam proses manajemen pada perusahaan diungkapkan oleh eksekutif utama perusahaan tersebut dalam kutipan dari sebuah artikel dalam *Manajemen Accounting. Minveisoty, Mining & Manufacturing Company* (3 M) disebut oleh Peters dan Waterman sebagai salah satu perusahaan yang paling efektif didunia dalam bukunya *In Search For Excellence*.

#### 2.1.2 Definisi Anggaran

Anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Anggaran menggambarkan rencana untuk masa yang akan datang yang diekspresikan dalam istilah-istilah keuangan yang formal. Penggunaan anggaran untuk mengendalikan aktivitas perusahaan disebut sebagai *budgetary control* (pengendalian melalui anggaran). Anggaran induk (*master budget*) merupakan tingkatan dari rencana perusahaan yang membentuk target tertentu untuk penjualan, produksi, distribusi dan aktivitas keuangan. Rencana perusahaan pada umumnya tampak jelas dalam anggaran lkas, laporan rugi laba yang dianggarkan dan rencana yang dianggarkan. Singkatnya anggaran menggambarkan tentang rencana manajemen secara

komprehensif untuk masa yang akan datang dan bagaimana rencana tersebut dicapai.

### 2.1.3 Anggaran Personal

Hampir semua orang membuat anggaran, meskipun banyak orang menggunakan anggaran tidak mengakui bahwa apa yang mereka lakukan merupakan aktivitas penganggaran. Contohnya, sebagian besar orang membuat taksiran tentang penghasilan mereka dan merencanakan pengeluaran untuk makan, pakaian, rumah, dan sebagainya. Hasil dari perencanaan ini, orang membatasi pengeluaran mereka sampai dengan jumlah tertentu yang telah ditentukan sebelumnya. Sementara mereka mungkin tidak menyadari kenyataan, orang-orang ini terus melakukan proses penganggaran. Pendapatan diperkirakan, pengeluaran direncanakan, dan pembelanjaan dibatasi sesuai dengan rencana. Individu juga menggunakan anggaran untuk meramalkan kondisi keuangan mereka di masa yang akan datang untuk tujuan, seperti membeli rumah, membiayai pendidikan atau membentuk dana untuk pensiun. Anggaran-anggaran ini mungkin hanya ada dalam pikiran individu, tetapi meskipun begitu mereka sebenarnya membuat anggaran (Garrison dan Norren, 2000 : 405).

Anggaran perusahaan bisnis memiliki fungsi yang sama seperti anggaran yang dibuat secara formal oleh individu. Anggaran perusahaan bisnis cenderung lebih rinci dan melibatkan lebih banyak pekerjaan, tetapi anggaran tersebut serupa dengan anggaran yang dibuat individu. Seperti anggaran personal, anggaran bisnis membantu dalam perencanaan dan pengendalian pengeluaran; anggaran tersebut juga membantu dalam memprediksi hasil operasi dan kondisi keuangan dalam periode yang akan datang.

### 2.1.4 Perbedaan antara Perencanaan dan Pengendalian

Istilah *perencanaan* dan *pengendalian* sering kali membingungkan, dan kadang-kadang dua istilah ini digunakan untuk mengungkapkan hal yang sama. Sebenarnya, perencanaan dan pengendalian merupakan dua konsep yang sangat berbeda. **Perencanaan** meliputi penentuan sasaran dan penyiapan berbagai



anggaran untuk mencapai sasaran tersebut. **Pengendalian** meliputi langkah-langkah yang dilakukan oleh manajemen untuk meningkatkan kecenderungan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dalam tahap perencanaan, dan juga untuk memastikan bahwa seluruh bagian organisasi berfungsi sesuai kebijakan organisasi. Agar betul-betul efektif, sistem penganggaran yang baik harus mencakup *perencanaan* dan *pengendalian*. Perencanaan yang baik tanpa pengendalian yang efektif adalah sia-sia. Di sisi lain, kecuali rencana ditetapkan sejak awal, tidak akan ada sasaran yang dapat dijadikan pedoman bagi pengendalian.

#### 2.1.5 Keunggulan Penganggaran

Ada pepatah lama yang menyatakan bahwa "laki-laki biasanya rendah pada bidang yang tidak dia kuasai", manajer yang tidak pernah mencoba penganggaran biasanya cenderung menyatakan bahwa penganggaran hanya membuang waktu saja. Manajer semacam ini mungkin berpendapat bahwa meskipun penganggaran bisa berhasil untuk situasi tertentu, penganggaran tidak akan bekerja dengan baik di perusahaan mereka karena kegiatan operasional adalah terlalu kompleks atau karena dunia usaha mengandung banyak ketidakpastian. Namun demikian, dalam kenyataannya, manajer yang berpendapat demikian biasanya banyak terlibat dalam perencanaan (meskipun secara informal). Manajer tersebut mempunyai pemikiran yang jelas tentang apa yang harus dicapai dan kapan harus mencapainya. Masalahnya adalah, kecuali jika mereka mempunyai cara untuk mengkomunikasikan pikiran dan rencananya dengan orang lain, satu-satunya cara agar perusahaan mereka dapat mencapai sasaran yang diinginkan hanya akan terjadi secara kebetulan saja. Singkatnya, meskipun perusahaan bisa mencapai tingkat kesuksesan tertentu tanpa menggunakan anggaran, mereka tidak akan pernah mencapai tingkat kesuksesan setinggi yang dapat dicapai dengan sistem anggaran yang terkoordinasi.

Perusahaan menyadari adanya manfaat dari program penganggaran. Di antara manfaat tersebut menurut Garrison dan Norren (2000: 404) adalah sebagai berikut :

1. anggaran merupakan alat *kominikasi* bagi rencana manajemen melalui organisasi.
2. anggaran memaksa manajer untuk *memikirkan* dan merencanakan masa depan. Bila penyiapan anggaran tidak diperlukan, maka akan terlalu banyak manajer yang harus menghabiskan waktunya untuk mengatasi berbagai masalah darurat.
3. proses penganggaran merupakan alat alokasi sumber daya pada berbagai bagian dari organisasi agar dapat digunakan seefektif mungkin.
4. proses penganggaran dapat mengungkap adanya *kemandegan* potensial sebelum terjadinya.
5. anggaran *mengkoordinasikan* aktivitas seluruh organisasi dengan cara *mengintegrasikan* rencana dari berbagai bagian. Penganggaran ikut memastikan agar setiap orang dalam organisasi mengarah pada sasaran yang sama.
6. anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat berlaku sebagai *benchmark* untuk mengevaluasi kinerja pada waktu berikutnya.

Pada masa lalu, beberapa manajer menghindari penganggaran dalam kaitannya dengan waktu dan usaha yang diperlukan dalam proses anggaran. Dapat dijelaskan bahwa penganggaran sebenarnya "gratis" bila waktu dan usaha manajer dapat diimbangi dengan kenaikan laba yang jauh lebih besar. Lebih dari itu, dengan adanya program *spreadsheet* komputer, setiap perusahaan (besar atau kecil) dapat mempunyai dan menerapkan program penganggaran dengan biaya yang minimal. Penganggaran telah siap dijalankan melalui berbagai program aplikasi *spreadsheet* yang saat ini telah ada.

#### 2.1.6 Keterbatasan Anggaran

Sebagaimana halnya alat-alat akuntansi manajemen lainnya, penganggaran bukanlah obat mujarab untuk segala macam penyakit perusahaan karena mengandung beberapa kelemahan yang dapat mempengaruhi secara buruk manfaatnya. Keterbatasan-keterbatasan penganggaran menurut Shim (2000 : 10) adalah :

1. dalam banyak kejadian, anggaran cenderung terlalu menyederhanakan fakta-fakta dari situasi nyata di lapangan dan tidak benar-benar menunjukkan kompleksitas yang dihadapi oleh manajemen.
2. anggaran bisa saja terlampaui menekankan hasil-hasil (yaitu laba bersih sesungguhnya dibandingkan dengan jumlah laba yang dianggarkan), namun bukan pada sebab-sebabnya (yaitu penjelasan-penjelasan mengapa biaya pemasaran lebih tinggi daripada yang dianggarkan), manakala kedua faktor tersebut sama-sama pentingnya.
3. tema partisipatif pada anggaran menuntut dukungan penuh dan keterlibatan manajemen. Apabila para manajer tidak begitu yakin akan manfaat-manfaat anggaran, tipis kemungkinannya mereka akan mencurahkan waktu untuk menggunakan secara sukses.
4. anggaran dapat menggerogoti inisiatif manajemen dengan menghalangi perkembangan-perkembangan dan langkah-langkah baru yang tercakup dalam anggaran.
5. jika diberlakukan tekanan berlebihan terhadap individu manajer untuk pencapaian tujuan-tujuan anggaran, maka manajer dapat bereaksi dengan keputusan-keputusan yang mempengaruhi secara buruk tujuan-tujuan organisasional.
6. proses penganggaran bukanlah ilmu murni dan pertimbangan yang baik memainkan peran esensial, sehingga penganggaran agak subjektif dan berdasarkan informasi terbaik untuk itu dibutuhkan revisi konstan manakala diketahui fakta-fakta baru.

### 2.1.7 Anggaran Partisipatif

Keberhasilan program anggaran terutama akan ditentukan cara pembuatan anggaran itu sendiri. Program anggaran yang paling berhasil harus melibatkan manajer dalam tanggung jawab pengendalian biaya untuk membuat estimasi anggaran mereka sendiri. Dengan kata lain, anggaran tidak didrop dari atas. Pendekatan dalam penyiapan data anggaran ini penting terutama apabila anggaran tersebut akan digunakan untuk mengendalikan dan mengevaluasi aktivitas seorang

manajer. Jika anggaran didrop dari atas pada seorang manajer, hal tersebut mungkin akan menimbulkan kesebalan atau keengganan, dan bukan kerja sama atau kenaikan produktivitas.

Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran ini disebut *self imposed budget* atau anggaran partisipatif. Pendekatan ini biasanya dianggap sebagai metode pembuatan anggaran yang paling efektif. *Self imposed budget* atau **anggaran partisipatif** adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Gambar 1 menggambarkan pendekatan penyusunan anggaran ini.

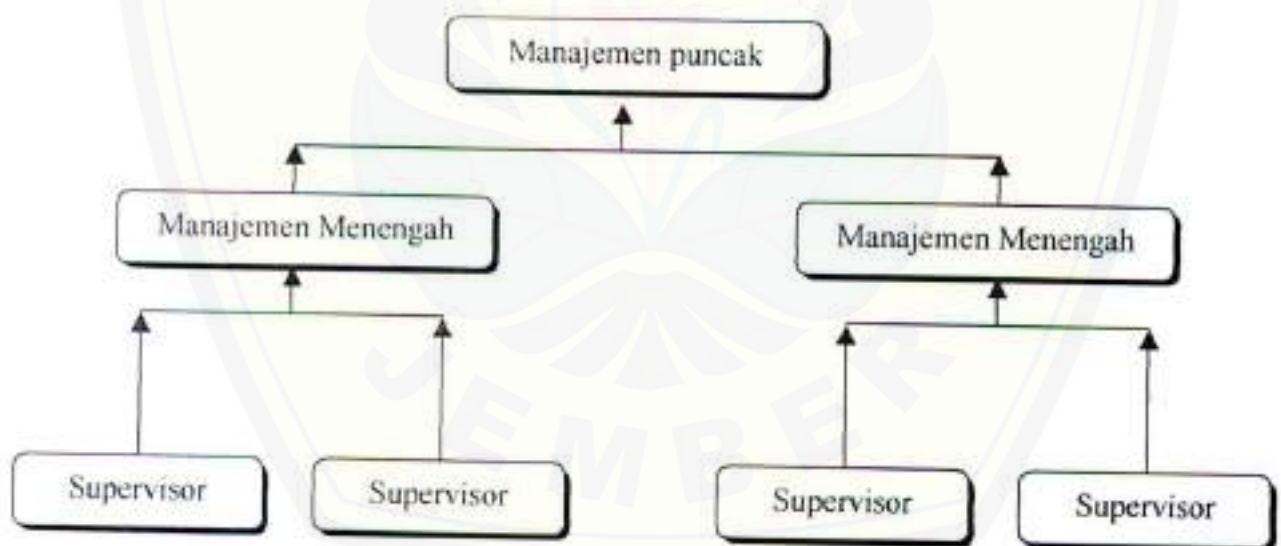
Sejumlah keunggulan yang biasanya diungkapkan atas anggaran partisipatif ini menurut Garrison dan Norren (2000 : 408) adalah:

1. setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran. Dengan demikian, estimasi anggaran yang dibuat oleh orang semacam itu cenderung lebih akurat dan handal.
3. orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut. Sebaliknya, orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang didrop dari atas, dan
4. suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Di sisi lain jika anggaran *didrop* dari atas, mereka akan selalu berdalih bahwa anggaran tidak masuk akal dan tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

Setelah anggaran partisipatif tersusun, apakah anggaran tersebut perlu di-*review*? Jawabnya adalah ya. Estimasi anggaran ditentukan oleh manajer lebih rendah tidak dapat begitu saja diterima oleh manajer lebih tinggi. Jika saja tidak ada sistem pengecekan dan pencocokan, anggaran partisipatif mungkin saja menjadi terlalu longgar atau banyak mengandung "*(budgetary slack)*" (kelonggaran anggaran). Akibatnya adalah inefisiensi dan pemborosan. Dengan

demikian, sebelum anggaran diterima, anggaran harus terlebih dahulu di-*review* secara cermat oleh atasan langsung. Jika anggaran tersebut dipandang memerlukan perubahan, maka perubahan tersebut harus didiskusikan dan dimodifikasi atas kesepakatan kedua belah pihak.

Intinya, seluruh tingkatan organisasi harus bekerjasama untuk menyusun anggaran. Karena manajer puncak biasanya kurang mengetahui hal secara rinci dan juga kurang mengetahui kegiatan sehari-hari, maka yang bersangkutan harus mengandalkan informasi anggaran lebih rinci dari bawahannya. Di sisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital dalam pembuatan kebijakan anggaran secara umum. Setiap tingkatan tanggung jawab dalam suatu organisasi harus memberikan masukan terbaik sesuai bidangnya dalam suatu sistem kerjasama penyusunan dokumen anggaran yang terintegrasi.



Gambar 3.1: Arah Aliran Data Anggaran Dalam Sistem Penganggaran Parsipatif.

Menurut Garrison dan Norren (2000 : 410)

Bahwa arah aliran data anggaran dalam suatu sistem partisipatif berawal dari level tanggung jawab yang lebih rendah kepada level tanggung jawab yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggung jawab atas pengendalian biaya harus menyusun estimasi anggarannya sendiri dan kemudian menyerahkannya

kepada level manajemen yang lebih tinggi. Estimasi tersebut kemudian di-review dan dikonsolidasikan dalam gerakannya ke arah level manajemen yang lebih tinggi.

Agar berhasil seluruh manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran partisipatif harus memahami dan menyetujui strategi organisasi. Bila hal ini tidak terpenuhi, anggaran yang diusulkan oleh manajer level lebih rendah akan kurang mempunyai arah yang sesuai. Kita telah membahas suatu proses penganggaran yang ideal, yaitu anggaran partisipatif yang penyusunannya melibatkan manajer yang bertanggung jawab langsung dengan pendapatan dan biaya. Sebagian besar perusahaan tidak sepenuhnya menerapkan tipe ideal ini. Manajemen puncak biasanya yang memelopori proses anggaran dengan cara menentukan panduan umum tentang target laba dan penjualan secara umum. Manajemen lebih rendah diarahkan untuk menyusun anggaran yang sesuai dengan target tersebut. Kesulitannya adalah bahwa target yang ditetapkan oleh manajemen puncak mungkin saja tidak realistis, sehingga bisa terlalu tinggi atau terlalu longgar. Jika targetnya terlalu tinggi dan karyawan tahu bahwa itu tidak realistis, maka motivasi karyawan akan menurun. Jika targetnya terlalu longgar, maka akan terjadi pemborosan. Manajer puncak biasanya kurang mengetahui apakah target telah tepat. Dalam sistem penganggaran partisipatif murni, memang diakui bahwa manajer lebih rendah mungkin sengaja mencoba menyusun anggaran yang terlalu longgar dan kurang terarah. Namun demikian, karena anggaran partisipatif mengandung keunggulan dalam penumbuhan motivasi, manajer puncak harus cermat dalam penetapan tingkat fleksibilitas target dalam proses penganggaran.

#### **2.1.8 Masalah Hubungan Perorangan**

Diterima atau tidaknya program anggaran oleh manajemen yang lebih rendah akan tergantung pada (1) seberapa jauh manajemen puncak menerima program anggaran sebagai bagian vital dari aktivitas perusahaan, dan (2) cara manajemen puncak menggunakan data yang dianggarkan.

Agar berhasil, program anggaran harus diterima dan didukung penuh oleh personel yang memegang kunci pada manajemen. Jika personel manajemen level

bawah atau menengah merasa bahwa manajemen puncak hanya menganggap penganggaran sebagai hal yang tidak menyenangkan yang harus dilakukan, maka perilaku personel manajemen bawah dan menengah akan menunjukkan semangat yang rendah. Penganggaran adalah pekerjaan berat, dan jika manajemen puncak tidak serius pada program manajemen, maka orang lain dalam organisasi juga tidak akan ada yang serius terhadap program anggaran.

Dalam pelaksanaan program anggaran, penting bagi manajemen puncak untuk tidak menggunakan program ini sebagai cara menekan karyawan atau mencari kambing hitam atas suatu permasalahan. Tekanan tersebut hanya akan menghasilkan permusuhan, ketegangan, ketidakpercayaan, dan bukannya peningkatan kerjasama serta produktivitas. Namun demikian, penelitian Crruth, McClendon, dan Ballrard (1983), dalam Gorrison dan Norren (2000), menunjukkan bahwa anggaran seringkali digunakan sebagai alat penekan dan perhatian hanya dipusatkan pada pencapaian anggaran saja apapun yang terjadi.

Anggaran seharusnya tidak digunakan sebagai alat penekan, tetapi sebagai alat yang positif untuk membantu pencapaian tujuan, pengukuran prestasi, dan penentuan bidang yang memerlukan usaha serta perhatian lebih besar. Pandangan pekerja yang salah tentang program anggaran dapat diatasi dengan keterlibatan aktif seluruh tingkatan organisasi dan dapat juga diatasi dengan penggunaan program anggaran ini secara tepat pada periode waktu tertentu. Pelaksanaan program anggaran memerlukan pengetahuan dan sensitivitas yang luas dari manajemen. Objek utama seharusnya adalah pencapaian realisasi melalui anggaran yang dapat membantu pencapaian tujuan perusahaan dan perorangan.

Manajemen harus selalu menyadari bahwa dimensi manusia dalam penganggaran merupakan faktor kunci. Mudah bagi manajer untuk menguasai teknis dari program anggaran tanpa memasukkan aspek manusia. Penggunaan data anggaran yang kaku atau tidak fleksibel merupakan keluhan utama dari orang yang kinerjanya dievaluasi melalui proses anggaran. Manajemen harus ingat bahwa maksud penyusunan anggaran adalah untuk memotivasi karyawan dan mengkoordinasikan aktivitas. Penggunaan dolar hingga sen dalam anggaran, atau pelaksanaan anggaran yang kaku, hanya akan menggagalkan maksud di atas.

### 2.1.9 Dimensi Perilaku Dari Penganggaran

Anggaran seringkali digunakan untuk menilai kinerja aktual para manajer. Bonus, kenaikan gaji, dan promosi ditentukan oleh kemampuan manajer dalam mencapai atau melampaui tujuan yang ditentukan. Karena status keuangan dan karier para manajer dipertaruhkan, maka anggaran dapat memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku mereka. Positif atau negatifnya pengaruh tersebut tergantung dari cara penggunaan anggaran.

Perilaku positif terjadi apabila tujuan dari setiap manajer sesuai dengan tujuan organisasi dan manajer memiliki dorongan untuk mencapainya. Kesesuaian tujuan manajer dan tujuan organisasi seringkali disebut keselarasan tujuan (*goal congruence*). Selain keselarasan tujuan, para manajer juga perlu memiliki usaha untuk mencapai tujuan organisasi.

Bila anggaran tidak diadministrasi dengan baik, manajer bawahan dapat menyimpang dari tujuan organisasi. Perilaku disfungsional (*dysfunctional behavior*) ini merupakan perilaku individu yang memiliki konflik dasar dengan tujuan organisasi.

Tema yang mendasari dimensi perilaku penganggaran adalah etika. Pentingnya anggaran dalam evaluasi kinerja dan kenaikan gaji serta promosi manajer memungkinkan tindakan yang tidak etis. Semua tindakan disfungsional yang dilakukan terhadap anggaran merupakan tindakan yang tidak etis. Contoh dari tindakan yang tidak etis adalah manajer yang dengan sengaja memperkecil prakiraan penjualan dan memperbesar prakiraan biaya agar tujuan membuat anggaran lebih mudah dicapai. Perusahaan bertanggung jawab untuk membuat insentif berdasarkan anggaran yang tidak mendorong perilaku yang tidak etis tersebut. Juga merupakan tanggung jawab para manajer untuk tidak melakukan perilaku semacam itu.

Sistem anggaran yang ideal adalah yang menjujua keselarasan tujuan seutuhnya, dan secara bersamaan memberikan dorongan kepada manajer untuk



mencapai tujuan organisasi dengan cara yang etis. Walaupun sistem anggaran semacam ini mungkin tidak pernah ada, namun dari riset dan praktek telah diketahui kunci utama yang dapat menjadikan anggaran memiliki pengaruh positif yang cukup besar terhadap perilaku. Ciri-ciri tersebut mencakup sebagai berikut. (Hansen dan Mowen, 1997 : 3)

### 1. Umpan balik terhadap kinerja secara berkala

Manajer perlu mengetahui bagaimana hasil yang telah dicapainya selama tahun berjalan. Dengan memberikan laporan penilaian kinerja secara berkala dan tepat waktu menjadikan mereka mengetahui keberhasilan upaya yang telah dilakukan, dapat mengambil tindakan korektif, dan mengubah rencana bila perlu. Laporan kinerja secara berkala dapat memberikan dorongan perilaku yang positif dan memberikan kesempatan serta waktu bagi manajer untuk berpartisipasi kondisi yang berubah-ubah.

Penggunaan anggaran fleksibel memungkinkan manajer mengetahui apakah biaya serta pendapatan aktual sesuai dengan jumlah yang dianggarkan. Penyelidikan selektif terhadap varians yang besar dengan jumlah memungkinkan manajer untuk memusatkan perhatian pada area tertentu yang membutuhkan perhatian lebih. Proses ini disebut manajemen dengan pengecualian (*management by exception*).

### 2. Insentif Moneter dan Non Moneter

Sistem anggaran yang baik meningkatkan perilaku keselerasan tujuan. Hal yang digunakan perusahaan untuk mempengaruhi para manajer agar mengerahkan kemampuan terbaiknya untuk mencapai tujuan organisasi disebut **insentif** (*incentive*). Insentif dapat bersifat positif maupun negatif. Insentif negatif menggunakan ancaman hukuman untuk memotivasi; sedangkan insentif positif menggunakan hadiah. Insentif apa yang seharusnya dikaitkan dengan sistem anggaran organisasi?

Teori organisasi tradisional mengasumsikan bahwa semua individu terutama termotivasi oleh hadiah berupa uang, menolak bekerja, dan tidak efisien serta pemboros. Perusahaan yang menerima pandangan ini memberikan anggaran dari atas dan harus mengharuskan setiap manajer berpegang teguh pada setiap angka

dalam anggaran tersebut. Dengan cara ini, berpegang teguh pada setiap angka dalam anggaran tersebut. Dengan cara ini, manajemen puncak dapat mengendalikan bawahannya agar tidak lalai dan boros menggunakan sumber daya karena adanya anggapan bahwa manajer termotivasi oleh **insentif moneter** (*monetary incentive*). Pengendalian dilakukan dengan mengaitkan kinerja berdasarkan anggaran dengan kenaikan gaji, bonus, dan promosi. Ancaman pemecatan merupakan sanksi ekonomi paling akhir bagi yang memiliki kinerja buruk.

Pandangan seperti ini terlalu menyederhanakan perilaku manusia. Individu termotivasi tidak hanya oleh hadiah eksternal. Selain faktor ekonomi, individu termotivasi oleh jaringan kompleks dari psikologi intrinsik serta faktor sosial. Faktor-faktor ini termasuk : kepuasan bila mengerjakan tugas dengan baik, pengakuan dan tanggung jawab, penghargaan, serta sifat dari kerja itu sendiri. Sistem pengendalian anggaran yang sukses tidak mengabaikan kekuatan kompleks yang memotivasi individu. Hadiah uang saja tidak cukup untuk mencapai tingkat motivasi tertentu dari manajer. Insentif non moneter (*non monetary incentive*), termasuk perluasan pekerjaan, penambahan tanggung jawab dan otonomi, program pengakuan non moneter dan sebagainya, dapat digunakan untuk meningkatkan sistem pengendalian anggaran.

### 3. Penganggaran Partisipatif

Berbeda dengan anggaran yang hanya menekankan pada manajer bawahan, penganggaran partisipatif (*participative budgeting*) memberikan kesempatan bagi para manajer untuk ikut menyusun anggaran. Pada umumnya, tujuan menyeluruh dari anggaran dikomunikasikan kepada para manajer, yang kemudian membantu mengembangkan anggaran yang dapat memenuhi tujuan tersebut. Dalam penganggaran partisipatif, penekanan dilakukan pada pemenuhan tujuan secara umum, bukan pada setiap jenis anggaran.

Penganggaran partisipatif memberikan rasa tanggung jawab kepada para manajer bawahan dan mendorong timbulnya kreativitas. Karena para manajer bawahan menciptakan anggaran, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi manajer tersebut, yang menyebabkan semain tinggi

tingkat keselarasan tujuan. Pendukung penganggaran partisipatif menyatakan bahwa meningkatnya rasa tanggung jawab serta tantangan meruoakan proses pemenuhan insentif nonmoneter, yang pada akhirnya akan menjadikan tingkat kinerja semakin tinggi. Mereka menyatakan bahwa individu yang terlibat dalam penetapan standar mereka sendiri akan bekerja lebih keras untuk mencapai satandar tersebut. Selain memberikan keuntungan dalam masalah perilaku, penganggaran partisipatif memiliki keuntungan pada keseluruhan proses perencanaan karena keterlibatan individu yang memiliki pengetahuan tentang kondisi lokal.

Penganggaran partisipatif memiliki tiga masalah yang potensial, yaitu

1. penetapan standar yang dapat terlalu tinggi ataupun terlalu rendah.
2. memasukkan slack dalam anggaran (seringkali disebut mengamankan anggaran atau *padding the budget*), dan
3. partisipasi semu.

Beberapa manajer cenderung membuat anggaran yang terlalu longgar ataupun terlalu ketat. Partisipasi dalam pembuatan anggaran menjadikan tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan pribadi manajer, sehingga kesalahan-kesalahan tersebut di atas pada akhirnya akan menyebabkan turunnya kinerja. Bila tujuan terlalu mudah dicapai, manajer dapat kehilangan semangat dan kinerja menjadi turun. Tantangan merupakan hal yang penting dan kinerja menjadi turun. Tantangan merupakan hal yang penting bagi individu yang agresif dan kreatif. Demikian juga, penetapan anggaran yang terlalu ketat dapat menyebabkan kegagalan pencapaian standar dan menyebabkan rasa frustrasi bagi manajer. Frustrasi ini juga menyebabkan turunnya kinerja. Kuncinya adalah mengajak para manajer berpartisipasi dalam menentukan tujuan yang tinggi tetapi dapat dicapai.

Masalah kedua dari anggaran partisipatif adalah peluang bagi manajer untuk membuat anggaran yang mengandung slack. Slack anggaran (atau *padding the budget*) timbul bila manajer sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatan atau menetapkan besar biaya. Setiap tindakan tersebut menyebabkan tingginya kemungkinan manajer memenuhi anggaran yang dibuat, dan menurunkan risiko yang dihadapinya. Pembuatan anggaran seperti ini juga menyebabkan sumber

daya yang tidak perlu menjadi terikat, padahal dapat dimanfaatkan secara produktif di tempat lain.

Slack pada anggaran dapat dihilangkan bila manajemen puncak menentukan anggaran beban yang lebih rendah; namun manfaat yang diperoleh dari metode partisipatif jauh melebihi biaya yang berkaitan dengan padding the budget. Walaupun demikian, manajemen puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan, agar timbulnya slack dalam anggaran dapat diminimalkan.

#### 4. Standar yang realistis

Tujuan anggaran digunakan untuk mengukur kinerja; dengan demikian, tujuan harus berdasarkan kondisi dan penghargaan yang realistis. Anggaran harus mencerminkan kenyataan operasi, seperti tingkat aktivitas aktual, variasi musiman, efisiensi, dan kecenderungan ekonomi secara umum. Anggaran fleksibel, misalnya, digunakan untuk menjamin bahwa biaya yang dianggarkan merupakan standar yang sesuai dengan aktivitas nyata. Faktor lain yang harus dipertimbangkan adalah musim. Beberapa bidang usaha memperoleh pendapatan dan mengeluarkan biaya secara merata sepanjang tahun; oleh karena itu, menyebarkan pendapatan dan biaya tahunan secara merata keseluruhan kuartal dan bulan dapat dibenarkan dalam melaporkan kinerja interim. Namun, untuk bidang usaha yang memiliki variasi musiman, cara semacam itu dapat menyebabkan distorsi dalam laporan kerja. Nintendo, misalnya, harus menggenjot produksi dan penjualannya sepanjang musim Natal, dimana terdapat 70% penjualan dari semua mesin *video game*.

Faktor seperti efisiensi dan kondisi ekonomi secara umum juga penting. Kadang-kadang, manajemen puncak memotong secara arbitrer anggaran tahun berjalan, karena menganggap bahwa pemotongan tersebut dapat menghilangkan inefisiensi yang kemungkinan akan terjadi. Dalam kenyataan sebenarnya, beberapa unit mungkin beroperasi secara efisien, sedangkan yang lain tidak efisien. Pemotongan yang hanya berasal dari atas tanpa evaluasi formal dapat menyebabkan hilangnya kemampuan beberapa unit perlu diperhatikan.

Pengangguran ketika penjualan meningkat pesat sedangkan resesi didepan mata bukan hanya perbuatan bodoh, tetapi juga akan menimbulkan bahaya.

Pengendalian biaya. Pemikiran konvensional menyatakan bahwa para manajer hanya diberikan tanggung jawab biaya yang dapat mereka kendalikan. Biaya yang dapat dikendalikan (*controllable cost*) adalah biaya yang dapat dipengaruhi oleh manajer bersangkutan. Dalam pandangan ini, manajer yang tidak memiliki wewenang akan suatu biaya tidak dapat dimintai pertanggungjawaban atasnya. Misalnya, manajer divisi tidak memiliki wewenang dalam menentukan biaya pada tingkat korporasi, seperti biaya penelitian dan pengembangan serta gaji manajer puncak. Oleh karena itu, manajer divisi tidak dapat dimintai tanggung jawab atas pengeluaran biaya tersebut.

Namun, banyak perusahaan mencantumkan biaya yang tidak dapat dikendalikan kedalam anggaran para manajer bawahan. Alasannya adalah agar manajer mengetahui kebutuhan biaya yang harus ditanggung. Bila biaya tersebut harus dipisahkan dari biaya yang dapat dikendalikan dan diberi judul tidak dapat dikendalikan.

Penting untuk dicatat bahwa dapat dikendalikan tidak berarti manajer memiliki kendali sepenuhnya atas biaya tersebut. Misalnya United Airlines menganggarkan biaya yang lebih rendah untuk tahun 1995 daripada yang terealisasi. Kenaikan gaji awak pesawat udara, biaya tambahan yang tidak dapat diperkirakan untuk *Denver International Airport* (pangkalan utama united). Dan meningkatnya makan, minuman, serta komisi agen perjalanan menjadikan biaya aktual lebih besar. Misalnya, walaupun manajer United memiliki tanggung jawab yang kecil atas biaya Denver International Airport, namun mereka tetap harus bertanggung jawab atas biaya yang dikeluarkan perusahaan.

##### **5. Pengukuran kinerja yang beragam**

Seringkali organisasi membuat kesalahan dengan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur dari kinerja manajemen. Penekanan yang berlebihan pada pengukur ini dapat menyebabkan perilaku disfungsional yang disebut *perilaku miopia* atau *milking the firm*. Perilaku miopia (*myopic behavior*)

terjadi bila manajer mengambil tindakan yang memperbaiki kinerja anggaran dalam jangka pendek tetapi membahayakan perusahaan dalam jangka panjang.

Terdapat banyak contoh tentang perilaku miopia untuk memenuhi tujuan biaya atau laba yang dianggarkan, manajer dapat mengurangi pengeluaran untuk pemeliharaan preventif, periklanan dan pengembangan produk baru. Manajer dapat pula menunda kenaikan pangkat pegawai yang sebenarnya telah berhak untuk menurunkan biaya bahan baku. Dalam jangka pendek, tindakan ini dapat meningkatkan kinerja anggaran, tetapi dalam jangka panjang, produktivitas akan menurun, pangsa pasar akan berkurang, dan pegawai terampil akan berhenti untuk mencari peluang lebih baik di tempat lain.

Manajer yang berperilaku seperti ini seringkali memiliki masa jabatan yang pendek. Dalam kasus seperti ini, manajer hanya menghabiskan tiga hingga lima tahun sebelum dipromosikan atau pindah ke bidang tanggung jawab yang baru. Pengganti merekalah yang akan mendapat kesulitan akibat perilaku miopia ini. Cara terbaik untuk mencegah perilaku miopia adalah dengan mengukur kinerja manajer dari berbagai dimensi, termasuk beberapa atribut jangka panjang. Produktivitas, kualitas, serta pengembangan karyawan adalah contoh dari berbagai area kinerja yang dapat dievaluasi. Ukuran kinerja keuangan adalah penting, tetapi penekanan yang berlebihan dapat menghabiskan kontra produktif.

## 2.2 Hasil Penelitian Terdahulu

Perusahaan besar biasanya membentuk sebuah prosedur administrasi formal yang lengkap dalam mengatur proses pembentukan anggaran keuangan. Prosedur-prosedur anggaran keuangan seperti penggunaan neraca keuangan normal, kepatuhan pada kalender anggaran, mengadakan pertemuan-pertemuan untuk mengumpulkan pendapat para karyawan mengenai anggaran keuangan, pengawasan oleh sebuah panitia pengawas yang berada di tingkat yang lebih tinggi dan menggunakan perencanaan target anggaran yang telah dipersiapkan secara berkala dan untuk memastikan bahwa anggaran lumayan merupakan sarana yang berguna untuk memotivasi usaha para karyawan dalam mencapai tujuan perusahaan. Wekker dan Wagner (1994) menguji pengaruh respon karyawan

dilihat dari persepsi-persepsinya mengenai seberapa jauh prosedur formal tentang laporan keuangan berfungsi dengan baik dalam sebuah perusahaan. Sebuah prosedur formal secara umum diterapkan dengan cara yang sama bagi semua karyawan dalam perusahaan. Namun, walaupun demikian persepsi yang muncul dari masyarakat pekerja mengenai prosedur ini bermacam-macam karena setiap pekerja memiliki faktor-faktor individual yang berbeda-beda seperti kepribadian, latar belakang pendidikan dan kondisi sosialnya. Peneliti menyimpulkan bahwa respon para karyawan terhadap sistem kontrol perusahaan sangat dipengaruhi oleh persepsi masing-masing karyawan. Data pada penelitian ini dikumpulkan melalui sebuah survey pada pegawai di salah satu perusahaan di Amerika yang memiliki banyak karyawan. Untuk memastikan bahwa para responden benar-benar merupakan subyek yang sangat berarti bagi kontrol anggaran, maka disiapkan dua kriteria yang harus dipatuhi bagi siapa-siapa yang akan mendapatkan *Questioner* : (1) orang tersebut harus benar-benar bertanggung jawab dalam pencapaian target anggaran dan (2) para responden harus dievaluasi satu persatu berdasarkan kinerjanya. Akhirnya, didapat 88 sampel dari para pekerja non manajemen bagian produksi. Penelitian ini dilakukan dalam suasana penerapan anggaran belanjayang sama bagi masing-masing karyawan. Subyek yang diteliti rata-rata berumur 39-40 tahun dan dengan rata-rata masa kerja 12-19 tahun, 68 dari subyek penelitian adalah laki-laki. Hal utama yang ditemukan dalam penelitian ini adalah (1) para pegawai merupakan pokok persoalan dalam penetapan sebuah prosedur anggaran yang mempunyai persepsi berbeda-beda tentang penerapan prosedur-prosedur tersebut dan (2) persepsi yang bermacam-macam yang berhubungan dengan prosedur anggaran yang digunakan sebagai alat untuk menjelaskan bermacam-macam sikap karyawan terhadap anggaran proses anggaran dan perusahaan. Nilai koefisien bisa yang dilaporkan menggambarkan bahwa persepsi terhadap terhadap penerapan anggaran, sikap karyawan terhadap proses anggaran, dan komitmen karyawan terhadap perusahaan akan semakin tinggi pada saat para karyawan percaya bahwa prosedur-prosedur dalam proses strukturisasi proses penetapan anggaran yang dilakukan sudah pada tempatnya dan berjalan baik.

Lyne (1994) melakukan penelitian untuk menguji persepsi-persepsi dan perilaku dari individu dan kelompok yang berbeda pada peranan terhadap anggaran, anggaran dengan tekanan dan anggaran partisipasi. Ada tiga kelompok pengguna diseleksi yang telah teridentifikasi antara lain :

- a. Akuntan-akuntan (Acct). tidak terdapat permasalahan dalam definisi ataupun seleksi dari kelompok ini.
- b. Manajer senior non finansial (SNFM). Kelompok pengguna ini berasal dari wilayah fungsi di dalam perusahaan yang tergolong kelompok ini antara lain manajer direktur, General manager dan fungsi utama (pemeliharaan, penelitian, pembangunan produksi, dan lain-lain).
- c. First Line Manager (FLM) kelompok ini merupakan kelompok yang paling sulit diidentifikasi secara jelas dan definisi yang dipergunakan dalam studi ini level terendah dari manajemen dimana terdapat keterkaitan langsung dengan data anggaran dana pada kerja normal.

Penelitian ini mengadopsi perspektif kelompok pengguna untuk menguji beberapa isu penting terhadap penggunaan anggaran pada usaha bisnis. Perbedaan dan persamaan antara kelompok memunculkan situs-situs yang tidak dibahas secara eksplisit, namun demikianlah beberapa kesimpulan teoritik tidak di gambarkan isu-isu lainnya telah dimunculkan guna investigasi lebih lanjut. Secara partikuler hasil-hasil yang diperoleh dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Terdapat bukti yang sedikit tentang dasar penghargaan terbaik dengan penggunaan anggaran dana
2. Tekanan anggaran dana tidak dianggap sebagai permasalahan utama; faktanya, meningkatkan tekanan dipandang sebagai suatu keuntungan meski pada level manajemen yang lebih rendah.
3. Tekanan digerakkan secara internal daripada pengaruh eksternal.
4. Akuntan merupakan kelompok yang paling mendukung terhadap peningkatan partisipasi.

Young (1991) menguji secara empiris tentang pengaruh-pengaruh dari informasi pribadi dalam hal kemampuan produktif, preferensi risiko dan ketelibatannya dalam pembuatan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) pada saat dilakukan



penelitian lima hipotesis yang berhubungan dengan (*budgetary slack*) telah dan diuji menggunakan penyelidikan laboratorium. Penelitian Young ini memaparkan hasil-hasil penelitian yang dilakukan untuk melakukan pengujian pada berbagai bagian dari manipulasi anggaran baik mengenai sifat-sifatnya maupun modal-modal perantara sampai terjadinya manipulasi itu sendiri. Pertama, para bawahan yang terlibat dalam pembentukan manipulasi dalam penentuan standar kerjanya (hipotesis 1). Kualitas manipulasi yang secara positif berhubungan dengan sebuah ukuran dan penghindaran risiko yang didukung dengan pembentukan manipulasi sebagai jawaban mengatasi hal tak terduga (hipotesis 2). Tekanan sosial yang tidak dianggap sebagai dorongan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktif lebih rendah pengaruhnya bagi mereka yang memiliki informasi pribadi daripada mereka yang tidak memiliki informasi pribadi (hipotesis 3). Jika tekanan sosial meningkat maka kualitas terjadinya manipulasi akan menurun (hipotesis 4). Dan akhirnya adalah bahwa adanya partisipasi dari orang-orang yang memiliki informasi pribadi tidak mendorong tindakan manipulasi yang lebih banyak dibandingkan mereka yang memiliki informasi yang bersifat umum (hipotesis 5). Perbedaan dari masing-masing varian antara kelompok asimetris dan non asimetris menunjukkan bahwa mereka yang memiliki informasi pribadi nampaknya cenderung untuk memiliki sikap berubah-ubah dalam hal kualitas manipulasi.

Hermanto dan Suharjanto (2003) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh motivasi dan pelimpahan wewenang sebagai variable moderating terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Berdasarkan hasil analisis adanya partisipasi anggaran yang tinggi akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Hal ini dapat dimengerti bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada manajer menengah dalam penyusunan anggaran, mereka cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, diantaranya dengan cara melonggarkan anggaran. Penemuan ini memperkuat hasil penelitian Lowe (1968), Young (1985), Lukka (1988) dan Yuwono (1999) yang menyimpulkan bahwa adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini tidak

konsisten dengan hasil penelitian Dunk (1993). Pada penelitian ini motivasi sebagai variabel *moderating* berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Pengaruh yang ditunjukkan adalah motivasi yang rendah mengakibatkan hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran positif manajer menengah yang memiliki motivasi rendah mempunyai harapan yang rendah terhadap hasil apa yang akan dicapai setelah melaksanakan tugas dengan baik sehingga cenderung untuk tidak mengeluarkan tingkat upayanya dalam menyusun anggaran sehingga anggaran yang dibuat cenderung mudah untuk dicapai. Interaksi antara partisipasi dengan pelimpahan wewenang mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran artinya perusahaan yang menerapkan system penganggaran partisipatif dengan pelimpahan wewenang yang tinggi (desentralisasi) akan mengakibatkan meningkatnya senjangan anggaran pada anggaran yang disusun. Dasar pemikiran yang mendukung penemuan tersebut adalah pelimpahan wewenang yang tinggi (desentralisasi) memberikan kemampuan kepada manajer menengah untuk mengatasi ketidak pastian lingkungan dan mampu memprediksi masa mendatang sehingga kecenderungan mereka akan menciptakan senjangan anggaran.

Kesimpulan dari penelitian terdahulu, mengkaji peranan anggaran dalam proses perencanaan dan kontrol perujukan dengan memaksimalkan hubungan antara pengontrol dan yang dikontrol. Secara teoritis dapat dikatakan bahwa jika manajemen puncak dapat mengevaluasi dan meminjam kembali anggaran sebagai sebuah point utama proses pembuatannya maka mereka juga akan sukses dalam menghindari kecenderungan terjadinya kelonggaran anggaran (*budgetary slack*). Secara empirik, Wekker membuktikan bahwa respon para karyawan terhadap sistem kontrol perusahaan sangat dipengaruhi oleh persepsi masing-masing karyawan sedang Lyne telah menguji persepsi-persepsi dan perilaku dari individu dan kelompok yang berbeda pada peranan terhadap anggaran, anggaran dengan tekanan dan anggaran partisipasi hasilnya terdapat (1) terdapat bukti yang sedikit tentang dasar penghargaan terbaik dengan penggunaan anggaran; (2) tekanan anggaran tidak dianggap sebagai permasalahan utama faktanya meningkatkan

tekanan dipandang sebagai suatu keuntungan meski pada level manajemen yang lebih rendah; (3) tekanan digerakkan secara internal daripada pengaruh eksternal; (4) Akuntan merupakan kelompok yang paling mendukung terhadap peningkatan partisipasi. Hermanto dan Suharjanto memaparkan hasil penelitian adanya partisipasi anggaran yang tinggi akan meningkatkan senjangan anggaran. Young memaparkan hasil-hasil penelitian yang dilakukan dengan penyelidikan laboratorium tentang pengaruh dari informasi pribadi dalam, kemampuan produktif, preferensi risiko dan keterlibatannya dalam pembuatan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*).



## BAB 3

## KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

## 3.1 Kerangka Konseptual

Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Young (1991) di Australia. Keinginan penulis untuk melaksanakan penelitian ini menguji kembali secara empirik tentang pengaruh-pengaruh dari informasi pribadi dalam hal kemampuan produktif, preferensi risiko dan keterlibatannya dalam pembuatan *budgetary slack* jika kondisinya terjadi di Indonesia khususnya dengan melakukan uji eksperimen pada mahasiswa jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember.

Proses penganggaran yang dilakukan untuk menyusun suatu indeks anggaran adalah vital bagi pengelolaan bisnis yang efisien dan efektif. Informasi anggaran dimanfaatkan di seluruh proses pengelolaan bisnis, kendatipun aplikasi pokok anggaran berada dalam fungsi-fungsi perencanaan dan pengendalian. Sistem anggaran yang ideal adalah yang menuju keselarasan tujuan seutuhnya dan secara bersamaan memberikan dorongan kepada manajer untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara etis. Walaupun sistem anggaran semacam ini mungkin tidak pernah ada namun dari riset dan praktek telah diketahui kunci utama yang dapat menjadikan anggaran memiliki pengaruh positif dan negatif yang cukup besar terhadap perilaku. Perilaku positif terjadi bila tujuan dari setiap manajer sesuai dengan tujuan organisasi dan manajer memiliki dorongan untuk mencapainya. Kesesuaian tujuan manajer dan tujuan organisasi seringkali disebut keselarasan tujuan (*goal congruence*). Selain keselarasan tujuan, para manajernya juga perlu memiliki usaha untuk mencapai tujuan organisasi. Bila anggaran tidak diadministrasi dengan baik manajer bawahan dapat menyimpang dari tujuan organisasi. Perilaku disfungsional (*dysfunctional behavior*) ini merupakan perilaku individu yang memiliki konflik dasar dengan tujuan organisasi. Tema yang mendasari dimensi perilaku penganggaran adalah etika. Pentingnya anggaran

dalam evaluasi kinerja dan kenaikan gaji serta promosi manajer memungkinkan tindakan yang tidak etis.

Penganggaran partisipatif memberikan rasa tanggung jawab kepada para manajer bawahan dan mendorong timbulnya kreatifitas, karena para manajer, bawahan yang menciptakan anggaran, maka besar kemungkinan tujuan anggaran merupakan tujuan pribadi manager tersebut, yang menyebabkan makin tingginya tingkat keselarasan tujuan. Selain memberikan keuntungan dalam masalah perilaku, penganggaran partisipatif juga memiliki kelemahan yang potensial, karena partisipasi merupakan sebuah alat dimana bawahan dapat membantu manipulasi anggaran dalam kinerjanya (Schiff dan Lewin, 1970) dan pada kenyataannya, Lowe dan Shaw (1968) dalam Lyne (1992), melaporkan bahwa partisipasi mendorong terjadinya manipulasi dalam konteks perkiraan penjualan. Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi dalam manipulasi anggaran (*budgetary slack*) dengan menggunakan **hipotesis 1** bahwa seorang bawahan yang ikut serta dalam proses anggaran akan melakukan (*budgetary slack*).

Cyvert dan March (1963), dalam Schiff dan Lewin (1994) menyatakan bahwa manipulasi mungkin diharapkan oleh para anggota perusahaan sebagai tindakan untuk mengantisipasi transaksi-transaksi yang tidak terduga. Oksi (1973) menemukan bahwa 80% dari para manajer yang diwawancarai melakukan persekutuan dalam melakukan manipulasi untuk membatasi terjadinya hal-hal yang tidak terduga. Roy (1955) dan Lupton (1963), dalam Young (1992) melaporkan bahwa pembuatan manipulasi semacam ini pada karyawan bagian produksi, yang tidak mengutarakan dengan sebenarnya mengenai kemampuan produktifnya akan menimbulkan preferensi risiko. Penelitian ini mengatakan bahwa preferensi risiko juga memegang peranan penting dalam pembuatan manipulasi anggaran (*budgetary slack*). Hal ini memunculkan **hipotesis 2** bahwa bawahan yang tidak mau mengambil risiko akan lebih banyak melakukan manipulasi daripada bawahan yang berani mengambil risiko.

Informasi pribadi dan kesempatan untuk melakukan manipulasi. Informasi pribadi yang dimiliki oleh seorang bawahan dapat menjadi kekuatan untuk meningkatkan produktifitas dalam perusahaan. (Contoh: lihat Lammers : 1967,

Lowin : 1968, dan Vroom : 1969), dalam *Journal Accounting Research* (1992). Setelah meninjau lebih dari 200 bahasan mengenai partisipasi dalam pengambilan keputusan, Locke dan Schweiger (1979, hal. 206) menyimpulkan pengetahuan bawahan adalah “ faktor kontekstual terpenting untuk membatasi peranan partisipasi dalam penentuan keputusan.”

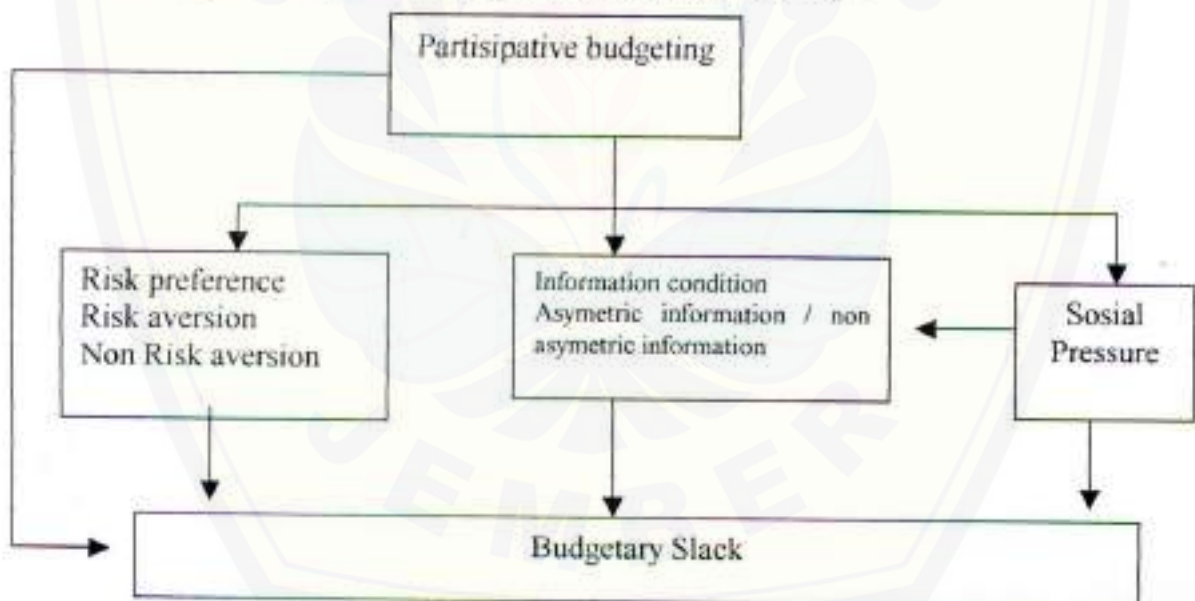
Pada tingkat perorangan, partisipasi bawahan akan merupakan keterlibatan yang khas dalam hal pemilihan standart kerja. Manajemen secara umum akan menawarkan kepada bawahannya untuk memilih standart yang lebih tinggi daripada standart kerja yang lebih rendah untuk meningkatkan produktifitasnya. Tetapi jika seorang bawahan mempunyai informasi pribadi mengenai kemampuan produktifnya, maka akan memunculkan kesempatan untuk berkata bohong mengenai kemampuan produktifnya. Sejujurnya, jika pihak manajemen tidak mengetahui seberapa bagus seorang bawahan dapat bekerja, maka manajemen tidak dapat secara langsung memaksa bawahannya untuk memilih standart kerja yang tinggi.

Bawahan yang terlibat, dan yang memiliki kemampuan produktif akan mudah diketahui oleh pihak manajemen. Dia akan merasa tertekan untuk menghindari tuduhan akan kelalaian dan kebohongan dalam hal kemampuan produktif. “tekanan sosial” yang dilakukan tidak untuk kebohongan semacam ini dapat mendorong bawahan untuk meluruskan ambisi pribadinya dengan pihak manajemen. Jadi, adanya kekhilafan mengenai informasi pribadi tidak secara langsung menyebabkan manipulasi / kelonggaran anggaran. Sedang tingkat tekanan sosial juga akan membatasi meluasnya manipulasi/ kelonggaran anggaran. Hipotesis berikutnya akan menguji hubungan antara tekanan sosial dan informasi pribadi terhadap terjadinya manipulasi, dimana seorang bawahan diberikan kesempatan untuk berpartisipasi. **Hipotesis 3** mengacu pada perbedaan perasaan terhadap tekanan sosial antara para pekerja yang memiliki informasi pribadi dengan mereka yang tidak memiliki informasi pribadi tersebut. Tekanan sosial yang dilakukan tidak untuk membuat kebohongan mengenai kemampuan produktif akan lebih berpengaruh pada seorang bawahan yang memiliki informasi

dan diketahui oleh manajemen daripada seorang pekerja yang memiliki informasi pribadi.

Adanya hubungan timbal balik antara kadar tekanan sosial dengan kadar terjadinya manipulasi / kelonggaran anggaran yaitu jika tekanan sosial meningkat terhadap bawahan, maka manipulasi yang terjadi lebih sedikit. Begitu pula sebaliknya menjadi hipotesis 4. terakhir, hipotesis 5 memusatkan perhatian pada jenis-jenis manipulasi yaitu antara manipulasi yang dilakukan oleh mereka yang mempunyai informasi pribadi dengan mereka yang tidak memiliki informasi. Seorang bawahan yang memiliki informasi pribadi akan lebih banyak manipulasi dalam anggaran daripada seorang bawahan yang memiliki informasi atas pengetahuan pihak manajemen.

Kerangka konseptual dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 3.2: Kerangka Konseptual Penelitian.

### 3.2 Hipotesis

Hipotesis penelitian ini dinyatakan sebagai berikut :

1. Para bawahan yang diperbolehkan untuk ikut berpartisipasi dalam penentuan standart anggaran akan cenderung melakukan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*).
2. Para bawahan yang memiliki keinginan menghindari risiko akan lebih banyak melakukan kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) daripada bawahan yang berani mengambil risiko (*non risk aversion*).
3. Tekanan sosial yang dirasakan oleh seorang bawahan akan lebih berpengaruh bagi para bawahan yang memiliki yang sama seperti informasi yang dimiliki oleh pihak manajemen daripada mereka yang mempunyai informasi pribadi atau ketidak samaan informasi (*asymmetric information*).
4. Peluang terjadinya kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) akan menurun jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitas.
5. Bawahan yang memiliki informasi pribadi akan cenderung melakukan lebih banyak kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) slack daripada yang tidak memiliki informasi pribadi jika anggaran partisipatif diterapkan



## BAB 4 METODE PENELITIAN



### 4.1 Model Manipulasi Anggaran, Kelonggaran Anggaran (budgetary slack) dan Insentif

Untuk memenuhi tujuan penelitian ini, akan dikemukakan dua masalah yang saling berhubungan sebagai sebuah akibat dari adanya permainan bawahan terhadap sistem pemberian insentif. Yang pertama adalah sebuah ketidakjelasan dalam mengukur kadar manipulasi kelonggaran anggaran, sedangkan yang kedua adalah ketidakpastian dalam menguji pengaruh-pengaruh usaha penghindaran dari risiko manipulasi kelonggaran anggaran.

Pada penelitian ini, manipulasi kelonggaran anggaran diukur dengan membedakan antara laporan mandiri bawahan tentang perhitungannya mengenai produktifitas kerja, yang akan memberikan kesan bahwa dia telah memberi keterangan yang tidak sesuai dengan standart nyata yang akan dilakukan dapat didasarkan pada manipulasi kelonggaran anggaran dari rencana yang licik (dengan memilih standart kerja yang lebih rendah, produksi berlebihan dan perolehan bonus yang berlebihan). Jika standart pengukuran ini tidak jelas, maka efek yang ditimbulkan dari adanya keengganan untuk mengambil risiko karena adanya manipulasi kelonggaran anggaran juga akan menjadi tidak jelas.

Untuk menghindari kemungkinan adanya permainan dalam manipulasi insentif, rumus berikut ini bisa digunakan :

$$C = K_1(A) - K_2 |(S - A)|,$$

Dimana :

A = Produksi sebenarnya

S = Standart atau target

C = Kompensasi total

$K_1, K_2 > 0, K_1 = K_2$

Jika nilai  $K_1$  dan  $K_2$  sama, maka pengaruh insentif yang dikontrol akan memberikan kesan bahwa para bawahan tidak pernah mendapatkan insentif dengan melakukan pekerjaan di atas standart,  $S$ , sehingga mereka tidak akan merasa menerima lebih dengan melakukan hal tersebut. Namun jika produktifitas bawahan berada di bawah standar, maka insentif akan diberikan untuk meningkatkan produktifitasnya. Cara pemberian insentif semacam ini sama seperti yang dikemukakan oleh Weitzman (1976), juga Loeb dan Magat (1978), dimana mereka tidak menyediakan insentif bagi bawahan yang mengambil risiko netral dalam melakukan manipulasi kelonggaran anggaran, sedangkan untuk bawahan yang melakukan manipulasi kelonggaran anggaran untuk menghindari risiko disediakan insentif.

#### 4.2 Ukuran Masing-masing Variabel

Metode yang digunakan untuk memperoleh perhitungan produktifitas terbaik dari masing-masing subyek penelitian digambarkan pada lampiran A. Gambaran dalam lampiran ini juga menggambarkan tentang bagaimana subyek-subyek penelitian memberikan informasi tentang perencanaan insentif dan pengaruhnya bagi peningkatan produksi.

Preferensi risiko diukur dengan sebuah standart yang didasarkan pada skenario : "saya akan memberikan uang Rp. 50.000 tanpa syarat, atau dengan sebuah undian saya akan beri uang Rp. 100.000 dengan peluang menang  $p$ , dan saya akan memberi Ro. 0,- jika peluang  $1 - p$ . Maka nilai  $p$  yang harus dicapai adalah antara 0 dan 1, jadi mana yang akan anda pilih apakah menerima uang langsung Rp. 50.000 atau melalui undian terlebih dahulu?  $p$  melambangkan tingkat preferensi risiko. Jika nilai  $p > 0,50$ , maka subyek akan lebih memilih menghindari risiko. Jika  $p = 0,5$  atau  $p < 0,5$ , maka subyek penelitian akan memilih untuk mencapai nilai yang ditawarkan atau melihat kemungkinan menangnya. Saya harus mengatakan bahwa permainan judi semacam ini didesain untuk menangkap preferensi masing-masing subyek dalam memperkirakan besarnya uang yang digunakan untuk menentukan besarnya gaji.

Prosedur-prosedur berikut ini dipergunakan untuk memperkenalkan dan mengukur tekanan sosial. Pertama, harapan para manajer pada bawahannya adalah dia dapat menyampaikan pada bagian akhir pernyataannya dengan perkataan "Pihak manajemen akan merasa puas jika anda mampu bekerja sebaik apa yang dapat anda kerjakan". Kalimat seperti ini juga diulangi beberapa kali selama penelitian untuk mendapatkan ide-ide yang diharapkan. Kedua, para subyek penelitian diminta untuk mempersiapkan laporan mandiri mengenai pentingnya pengawasan yang dilakukan oleh pihak manajemen, dengan menggunakan pertanyaan, "Seberapa pentingkah bagi anda jika manajer mengetahui bahwa anda memiliki kemampuan yang tinggi dan punya keinginan untuk bekerja keras?" Pertanyaan ini diberi penilaian dengan (1) "tidak penting" sampai dengan (7) "sangat penting". Hasil skor yang tinggi pada pertanyaan ini menunjukkan bahwa seorang pekerja akan mudah memikirkan tentang tekanan dari manajernya. Ukuran yang lain terhadap tekanan sosial dihasilkan dengan sikap seperti berikut: "Dalam beberapa keadaan 'tekanan sosial' diartikan sebagai sebuah perasaan yang mendorong seseorang untuk tidak melakukan kebohongan ketika pihak yang lain mengetahui fakta yang sebenarnya mengenai dirinya. Seberapa jauh tekanan sosial yang anda rasakan ketika anda menghadapi manajer anda?" Pertanyaan ini diberi penilaian dengan nilai (1) untuk jawaban "tidak berpengaruh" sampai dengan (7) untuk jawaban "sangat berpengaruh". Pada kasus ini, "fakta-fakta yang ada" mengacu pada pengetahuan manajer tentang kinerja seseorang (informasi pribadi yang dimiliki oleh bawahan) pada fase pertama.

Beberapa aspek dari penelitian ini menggunakan lima pemeriksaan manipulasi. Pertama, manipulasi informasi asimetris yang diperiksa dengan menggunakan pertanyaan eksplisit kepada subyek penelitian, yaitu "Seberapa banyak informasi yang dapat diperoleh manajer mengenai hasil kerja anda?" Pertanyaan ini diberikan skor dengan menggunakan skala Lickert yaitu memberikan nilai (1) untuk jawaban "tidak ada" sampai dengan (7) untuk jawaban "banyak sekali". Pengujian yang lain didesain untuk membatasi apakah subyek penelitian mengerti tentang maksud pemberian insentif ataukah tidak. Apakah

Prosedur-prosedur berikut ini dipergunakan untuk memperkenalkan dan mengukur tekanan sosial. Pertama, harapan para manajer pada bawahannya adalah dia dapat menyampaikan pada bagian akhir pernyataannya dengan perkataan "Pihak manajemen akan merasa puas jika anda mampu bekerja sebaik apa yang dapat anda kerjakan". Kalimat seperti ini juga diulangi beberapa kali selama penelitian untuk mendapatkan ide-ide yang diharapkan. Kedua, para subyek penelitian diminta untuk mempersiapkan laporan mandirinya mengenai pentingnya pengawasan yang dilakukan oleh pihak manajemen, dengan menggunakan pertanyaan, "Seberapa pentingkah bagi anda jika manajer mengetahui bahwa anda memiliki kemampuan yang tinggi dan punya keinginan untuk bekerja keras?" Pertanyaan ini diberi penilaian dengan (1) "tidak penting" sampai dengan (7) "sangat penting". Hasil skor yang tinggi pada pertanyaan ini menunjukkan bahwa seorang pekerja akan mudah memikirkan tentang tekanan dari manajernya. Ukuran yang lain terhadap tekanan sosial dihasilkan dengan sikap seperti berikut: "Dalam beberapa keadaan 'tekanan sosial' diartikan sebagai sebuah perasaan yang mendorong seseorang untuk tidak melakukan kebohongan ketika pihak yang lain mengetahui fakta yang sebenarnya mengenai dirinya. Seberapa jauh tekanan sosial yang anda rasakan ketika anda menghadapi manajer anda?" Pertanyaan ini diberi penilaian dengan nilai (1) untuk jawaban "tidak berpengaruh" sampai dengan (7) untuk jawaban "sangat berpengaruh". Pada kasus ini, "fakta-fakta yang ada" mengacu pada pengetahuan manajer tentang kinerja seseorang (informasi pribadi yang dimiliki oleh bawahan) pada fase pertama.

Beberapa aspek dari penelitian ini menggunakan lima pemeriksaan manipulasi. Pertama, manipulasi informasi asimetris yang diperiksa dengan menggunakan pertanyaan eksplisit kepada subyek penelitian, yaitu "Seberapa banyak informasi yang dapat diperoleh manajer mengenai hasil kerja anda?" Pertanyaan ini diberikan skor dengan menggunakan skala Lickert yaitu memberikan nilai (1) untuk jawaban "tidak ada" sampai dengan (7) untuk jawaban "banyak sekali". Pengujian yang lain didesain untuk membatasi apakah subyek penelitian mengerti tentang maksud pemberian insentif ataukah tidak. Apakah

mereka menerima bahwa partisipasi yang dia sumbangkan dalam standart yang telah ditetapkan memberikan pengaruh kepada ketetapan standart itu sendiri.

#### 4.3 Subyek Penelitian / Eksperimen

Lima puluh enam mahasiswa manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember ikut terlibat dalam penelitian ini. Pengambilan sampling dengan *Two Stage Random Sampling* menurut Cooper (1996) yaitu untuk tahap awal peneliti memilih sampel berdasarkan penilaian terhadap beberapa karakteristik anggota sampel yang disesuaikan dengan maksud penelitian tahap kedua dilakukan pemilihan sampel secara acak/*Random Sampling*.

#### 4.4 Rancangan Penelitian / Eksperimen

Sebanyak 48 subyek penelitian dipilih secara acak dengan dikelompokkan menjadi sebuah kelompok Informasi Asimetris dan sebuah kelompok Informasi Non Asimetris (masing-masing kelompok terdiri dari 24 orang). Semua subyek penelitian ikut serta dalam menentukan standarnya masing-masing. Kelompok Informasi Asimetris adalah kelompok bawahan yang memiliki informasi pribadi jika bawahan memiliki informasi yang tidak diketahui oleh atasannya, disini informasi pribadi, bawahan bisa melindungi kemampuan produktifnya. Sebaliknya kelompok Informasi Non Asimetris adalah kelompok bawahan memiliki informasi yang sama seperti informasi yang dimiliki oleh pihak manajemen. Secara teknis untuk mengelompokkan subyek menjadi kelompok Informasi Asimetris dan kelompok Informasi Non Asimetris yaitu peneliti lebih cenderung memberikan informasi manajemen kepada kelompok Informas Non Asimetris dengan memberikan arahan-arahan yang lebih detail, sebaliknya untuk kelompok Informasi Asimetris tidak diberikan informasi seperti yang diberikan pada kelompok Non Asimetris.

#### 4.5 Prosedur Penelitian / Eksperimen

Ada delapan orang pelaku (sampel) yang berperan sebagai seorang Manajer, Mandor dan seorang Administratif. Para pelaku tersebut mengikuti

naskah yang telah ditetapkan secara mendetail. Tempat penelitian dilakukan di sebuah laboratorium manajemen yang terdiri dari enam ruang terpisah. Lima ruangan digunakan untuk menguji masing-masing subyek secara berurutan, dari satu ruang ke ruang selanjutnya. Setiap orang diteliti secara terpisah untuk meminimalkan terjadinya interaksi yang tidak diinginkan antar subyek penelitian. Ruang ke enam ditempati oleh Manajer, dan ruang ke tujuh merupakan ruang tunggu yang ditempati oleh Administrator. Sebelumnya semua subyek penelitian bertemu dengan Administrator di ruang ini. Sesi ke delapan dilaksanakan secara berkelompok enam-enam per sesi.

**1. Sesi Training.** Tabel 1 menggambarkan tentang phase-phase dalam penelitian ini. Masing-masing orang dibawa ke salah satu ruangan dari lima ruang kerja yang ada dan diminta untuk membaca sebuah kasus (**lihat lampiran 2**) dan menjelaskan tentang apa yang harus dikerjakannya pada perusahaan rekaan tersebut. Setelah membaca sebuah kasus, setiap subyek penelitian mengikuti sebuah sesi training yang akan menunjukkan kepada mereka bagaimana untuk membuat konsep produksi mainan. Masing-masing mainan yang dibuat berasal dari *Loc-Blocks* (Sejenis mainan bongkar pasang untuk anak-anak). Masing-masing orang untuk membuat mainan tertentu pada sebuah divisi dalam sebuah perusahaan, dan bawahan yang lain juga membuat mainan yang berbeda di divisi yang lain.

Ketidaktentuan dalam bekerja sama akan terlihat dari koordinasi yang terjadi yaitu apabila produksi mainan di sebuah divisi tertinggal jika dibandingkan dengan produksi di divisi yang lain. Ketika sebuah keterlambatan terjadi, Mandor pada salah satu divisi kerja akan memberitahukan kepada Mandor lain dan memintanya untuk menghentikan produksi. Penghentian produksi ini disebut *downtime*. Seorang bawahan tidak diberikan kesempatan untuk menambah waktu produksi ketika sedang terjadi *downtime*.

Tabel 4.1  
Phase Eksperimen

Phase Eksperimen	Waktu	Prosedur	
		Subyek	Eksperimenter
Ruang tunggu	10 menit	Bertemu administrator	
Pelatihan	10 menit	Baca kasus pelatihan membuat boneka	
Phase 1. (Periode Produksi)	11 menit	Pekerja dibayar Rp. 50.000,-	Mandor dan administrator. Memperlihatkan rencana kompensasi baru. Menetapkan estimasi produksi
Phase 2	15 menit	Bertemu manager Menyeleksi standart yang diperoleh dari rencana kompensasi baru	Manager meneruskan memanipulasi informasi. Manager memperlihatkan rencana kompensasi baru
Phase 3 (Periode Produksi 2)	11 menit	Pekerja dengan kompensasi baru	
Pengarahan kembali	5 menit	Subyek : Pengarahan kembali dan dibayar	

**2. Tahap I :** setelah sesi training kemudian dilaksanakan tahap I. Dalam tahap ke I ini, yang berlangsung selama 11 menit, masing-masing orang diberitahu bahwa untuk pekerjaannya tersebut mereka dibayar Rp. 50.000. Selama tahap ini berlangsung, pencapaian dari masing-masing orang diperhitungkan dari seberapa baik mereka telah melakukan pekerjaannya, dan mampu memperoleh informasi tentang kemampuan produktifitas. Pada akhir pelaksanaan tahap I ini, Mandor dan Administrator melaksanakan manipulasi penelitian dengan memperhatikan adanya informasi asimetris.

*Kondisi Informasi Asimetris.* Dalam kondisi informasi asimetris, Mandor akan mengetuk pintu ruang kerja ketika waktu yang diberikan sudah habis dan memberitahukan kepada para subyek penelitian untuk menutup penutup kotak

mainan tempat untuk menyimpan mainan-mainan yang sudah jadi. Kemudian Mandor masuk dan menghitung masa *downtime* pada periode tertentu. Masing-masing orang diberitahu bahwa dia telah mengalami masa *downtime* di Tahap I ini, tetapi mereka tidak diberitahu terlebih dahulu mengenai kuantitas dan distribusinya. Masing-masing orang akan diberitahukan dua menit sebelum terjadinya masa *downtime* di Tahap I sehingga tidak akan merubah hasil. Si Mandor kemudian memberi daftar Perkiraan Penghasilan Tertinggi (Lampiran 1) dan meminta pada mereka untuk mengisi lembaran kertas tersebut. Kertas kerja ini berisi tentang perencanaan insentif dari masing-masing orang diminta untuk menuliskan perkiraan tentang penghasilan yang diinginkan, menyampaikan pengetahuannya tentang pengalaman kerjanya, dan termasuk ke dalam jenis insentif manakah hasil pekerjaannya.

Kertas Perkiraan Penghasilan Tertinggi ini digunakan karena dua alasan. **Pertama**, selama dilaksanakannya penelitian masing-masing orang mencapai sebuah tingkatan khusus dalam pembelajaran yang menyebabkan mereka harus memilih, tingkatan yang lebih tinggi atau sama dengan tingkat produksi yang dilaksanakan sebelumnya. Untuk mencapai sebuah tingkat produktif yang stabil dalam pengukuran manipulasi, masing-masing orang diminta untuk memperkirakan kemampuannya produksinya dengan melihat pengalaman sebelumnya. **Alasan kedua** adalah, masing-masing orang sebelumnya bekerja dengan gaji Rp. 50.000 di Tahap I. Jumlah gaji ini digunakan untuk memberikan motivasi dalam melakukan pekerjaan di Tahap I. Sebelum mereka mengisi Lembar Perkiraan Penghasilan Tertinggi, akan diberikan rencana pemberian insentif yang baru untuk menghindari pengaruh dari perencanaan insentif yang lalu pada penentuan standart berikutnya.

Setelah setiap orang selesai menuliskan lembar Perkiraan tersebut, selanjutnya mereka diminta untuk memasukkan lembar tersebut ke dalam sebuah amplop dan menyimpannya selama waktu penelitian. Setelah yakin bahwa setiap orang tidak mempunyai pertanyaan tentang cara pengisian lembar tersebut, Mandor meninggalkan ruangan dan menemui Administrator beberapa saat dan memintanya menghitung jumlah unit yang akan dibuat oleh masing-masing orang.



Selanjutnya Administrator masuk ke dalam ruangan dan menghitung jumlah barang yang akan dibuat dan mencatatnya ke dalam sebuah Lembar Perhitungan. Selanjutnya, kedua lembar tersebut, baik lembar Perkiraan Penghasilan tertinggi dan Lembar Perhitungan dimasukkan ke dalam amplop dan ditutup oleh masing-masing orang. Administrator kemudian membuka pintu ruang kerja untuk memberikan tanda kepada Mandor untuk masuk kembali. Administrator tidak meninggalkan ruangan sebelum Mandor mempertemukan secara langsung masing-masing orang kepada Manajer, sehingga setiap orang tahu bahwa tidak ada komunikasi antara Administrator dan Mandor mengenai informasi yang tersimpan dalam amplop tersebut.

*Kondisi Informasi Non-Asimetris*, Perbedaan pokok antara kondisi ini dengan *kondisi informasi asimetris* terletak pada tahap setelah pada tahap setelah Mandor mengetuk pintu ruang kerja masing-masing subyek penelitian, dia masuk dan mengatakan bahwa setiap orang harus mengisi sebuah Laporan Kinerja untuk pihak manajemen, dan cara ini mengisyaratkan kepada subyek penelitian bahwa pihak manajemen ingin mengetahui tentang kinerja masing-masing orang pada periode tersebut. Mandor menghitung mainan yang berhasil dibuat oleh masing-masing orang pada saat subyek mengisi Blangko tersebut. Kemudian Mandor mengirimkan Laporan Kinerja tersebut kepada Manajer.

**3. Tahap 2.** Pada tahap ke-2 ini, masing-masing orang dipertemukan dengan Manajer satu per satu. Manajer masih melaksanakan manipulasi asimetris dengan mengatakan bahwa dia telah mengetahui atau belum mengetahui tentang kinerja dari seseorang yang menghadap (tergantung dari kondisi penelitian yang dilakukan manajer). Dia selanjutnya menawarkan perencanaan pemberian insentif sekali lagi dan kemudian memberikan sebuah lembar baru yang disebut dengan Laporan *Downtime* dan menunjukkannya kepada orang tersebut. Kertas ini menunjukkan bahwa ada ketentuan distribusi yang memuat lima kemungkinan tingkat *downtime* yaitu antara 0-4 menit. Hal ini menunjukkan bahwa batas waktu *downtime* yang diharapkan adalah 2 menit, sama seperti yang dilakukan pada tahap 1. Kemudian, setiap subyek harus memilih standarnya sendiri. Pada akhir

tahap 2 ini, masing-masing orang dikumpulkan kembali dalam satu ruangan dan diminta untuk mengisi questioner, dan membuat laporan tentang data yang telah dicapainya.

**4. Tahap 3.** Pada tahap ke-3 ini, masing-masing subyek penelitian membuat mainan dan kemudian diberikan imbalan. Sekali lagi di sini terjadi manipulasi *downtime* dengan ketentuan sama seperti pada tahap 1. masing-masing orang tidak menyadari sebelumnya bahwa  $x$  standart *downtime* pada tahap 3 ini sama dengan yang terjadi pada tahap tahap 1. Selanjutnya karena, pengaruh dari adanya *downtime* ini terhadap standart yang telah ditetapkan oleh masing-masing orang sebelum pelaksanaan tahap ini, maka manipulasi yang dibuat pada tidak dilanjutkan. Pada akhir tahap ini Mandor telah mengatakan kepada para subyek bahwa masa *downtime* di tahap ini sama dengan yang terjadi pada tahap sebelumnya. Sebuah questioner akhir diberikan pada saat ini dan diikuti dengan wawancara serta penggajian pada masing-masing orang.

#### 4.6 Definisi Operasional

Berkaitan dengan ruang lingkup penelitian ini, maka dibutuhkan beberapa pengertian definisi operasional sebagai berikut.

1. Partisipasi diartikan sebagai proses dimana seorang atasan dan para karyawan diijinkan untuk menentukan besarnya nilai pada masing-masing parameter dalam kontrak.
2. Preferensi risiko dinyatakan bahwa manipulasi mungkin diharapkan oleh para anggota perusahaan sebagai tindakan untuk mengantisipasi transaksi-transaksi yang tidak terduga. Preferensi risiko yang tergolong menghindari risiko (*risk aversion*) dan berani menanggung risiko (*non risk aversion*) juga memegang peranan penting dalam penelitian.
3. Tekanan sosial (*social preassure*) adalah sejenis perasaan yang bisa mengecilkan hati bawahan ketika seorang bawahan memiliki informasi tentang kemampuan produktif atasannya .

4. Informasi, digolongkan sebagai informasi pribadi jika seorang bawahan memiliki informasi yang tidak diketahui oleh atasannya. Disini informasi pribadi (informasi asimetris) bisa melindungi kemampuan produktif seorang karyawan, sebaliknya jika seorang bawahan memiliki informasi yang diketahui oleh atasannya tidak dapat melindungi kemampuan produktif seorang karyawan.
5. Kelonggaran / manipulasi kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) diartikan sebagai kuantitas yang mana seorang bawahan mengatakan hal-hal yang tidak sesuai kemampuan produktifnya ketika diberikan kesempatan untuk memilih sebuah standar-kerja terhadap jenis-jenis kinerja yang akan dievaluasi.

#### 4.7 Alat Analisis Data

Untuk menganalisis penganggaran partisipatif : pengaruh dari risiko aversion dan asymmetric information dalam kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) maka dapat digunakan tahap-tahap analisis data sebagai berikut :

##### 4.7.1 Ringkasan Rata-rata dan Penyimpangan Baku.

Analisis terhadap rata-rata (*means*) dan penyimpangan baku (*standart deviation*) dilakukan dengan mengacu pada penelitian Young (1991) sebagaimana ditunjukkan pada tabel 4.2 berikut.

**Tabel 4.2**  
**Summary of Means & Standart Deviatons**

Dependent measure	Eksperimen condition			
	Information Asymetry		No Information Asymetry	overall
Amount of Budgeting Slack	$\bar{X}$	n = 20	n = 20	n = 40
	S	xx	xx	xx
		xx	xx	xx
Importance of being seen as a hard worker	$\bar{X}$	Xx	Xx	xx
	S	Xx	Xx	xx
Degree of social pressure felt	$\bar{X}$	Xx	Xx	xx
	S	Xx	Xx	xx
Risk Prefence Measure probability		Risk Avertion	Non risk Avertion	Overall
	$\bar{X}$	n = .....	n = .....	n = .....
	S	xx	xx	xx
		xx	xx	

Ukuran kecenderungan sentral dan variabilitas merupakan bentuk-bentuk analisis statistik yang termasuk statistik deskriptif. Hasil perhitungan-perhitungan statistik itu adalah untuk menggambarkan karakteristik, ciri, atau keadaan kelompok subyek yang diobservasi. Ia tidak dimaksudkan untuk melakukan intervensi-intervensi dari pengiriman hipotesis. Namun gambaran itu penting untuk diketahui karena memberikan informasi-informasi tertentu tentang keadaan suatu kelompok subyek yang jadi sampel eksperimen. Salah satu ukuran kecenderungan sentral adalah means (rata-rata hitung) menurut Burhan Nurgiyantoro; Gunawan ( 2000) dihitung sebagai berikut :

$$\bar{X} = \frac{X_1 + X_2 + X_3 + \dots + X_n}{N}$$

Dimana  $\bar{X}$  = rata-rata hitung yang dicari  
 $X_1 + X_2 + X_3 + \dots + X_n$  = skor-skor individual  
 $N$  = Jumlah Kelompok Subyek

Ukuran mengetahui seberapa besar pentimpangan dalam suatu pengukuran, penyimpangan tersebut biasanya dinyatakan dengan indeks variabilitas atau indeks penyebaran (*index of variability*). Indeks inilah yang dikenal dengan

simpangan baku (disingkat S atau SB) terjemahan dari standart deviation. Rumus digunakan untuk menghitung indeks simpanan baku dari penyimpangan skor individual adalah sebagai berikut :

$$S = \sqrt{\frac{\sum X^2}{N}}$$

Dimana :

- S : Indeks simpangan baku yang dicari  
 X : Penyimpangan skor individual dari mean ( $X - \bar{X}$ )  
 N : Jumlah subyek eksperimen

#### 4.7.2 Korelasi Tata Jenjang Spearman

Konsep pemikiran uji hubungan adalah tinggi rendahnya skor suatu variabel akan diikuti secara sistematis oleh tinggi rendahnya skor variabel-variabel yang lain secara teoritis mempunyai kaitan karakteristik. Dari kedua variabel pada penelitian ini yaitu satu variabel terikat / dependent (*budgetary slack*) dan variabel bebas / independent (tekanan sosial) dapat dihitung korelasi antar variabel (*intercorelation*). Korelasi Tata Jenjang dipergunakan untuk mengkorelasikan antara dua kelompok data yang menunjukkan urutan jenjang, atau merupakan data yang berskala ordinal. Rumus yang dipergunakan untuk korelasi Tata Jenjang Spearman menurut Nurgiyantoro dan Gunawan sebagai berikut.

$$rho = 1 - \frac{6\sum D^2}{N(N^2 - 1)}$$

Dimana :

- rho : Koefisien korelasi tata jenjang Spearman yang dicari  
 D : Perbedaan skor antara dua kelompok pasangan  
 N : Jumlah kelompok  
 1 dan 6: Bilangan konstan

#### 4.7.3 Uji hipotesis

Uji T-Tes untuk sampel berhubungan.

Jika dalam uji t-test sampel bebas (*Independent sample*) diatas kelompok subyek sampel yang dikenai perlakuan berbeda, dalam uji t-test sampel berhubungan (*Correlated Samples*) kelompok subyek sampel yang dikenai perlakuan sama.

Untuk menguji signifikan perbedaan hasil pengukuran terhadap subyek sampel berhubungan digunakan rumus T-tes. Skor hasil pengukuran pertama ( $X_1$ ), kedua ( $X_2$ ), dan perbedaan antara setiap pasangan  $D (X_1 - X_2)$  jika untuk mencari t pada rumus sampel bebas diperlukan simpangan baku perbedaan rata-rata hitung ( $S_{X_1 - X_2}$ ) kedua distribusi sampel pada sampel berhubungan juga harus pula dihitung simpangan baku perbedaan kedua pasangan ( $SD$ ) itu yaitu yang digunakan untuk mendapatkan t yang dicari.

Adapun rumus yang dipergunakan untuk memperoleh nilai t sampel berhubungan adalah :

$$t = \frac{\bar{D}}{SD}$$

Dimana :

$\bar{D}$  : rata-rata hitung perbedaan semua pasangan

$SD$  : simpangan baku perbedaan kedua pasangan

Untuk menghitung rata-rata perbedaan semua pasangan ( $\bar{D}$ ) adalah :

$$\bar{D} = \frac{\sum D}{N}$$

Dimana :

$\bar{D}$  : rata-rata hitung perbedaan semua pasangan

$\sum D$  : jumlah perbedaan antara setiap pasangan ( $X_1 - X_2 = D$ )

Untuk mencari simpangan baku perbedaan kedua pasangan ( $\bar{SD}$ ) adalah :

$$SD = \sqrt{\frac{\sum (D - \bar{D})^2}{N - 1}}$$

atau nilai t dapat dicari

$$t = \frac{\sum D}{\sqrt{\frac{(N \sum D^2 - (\sum D)^2)}{N-1}}}$$

a. untuk menjawab pokok permasalahan pertama sampai dengan kelima digunakan uji-t for paired sample terhadap partisipasi anggaran dan (*budgetary slack*) dengan formulasi hipotesis.

1.  $H_0$  : PA = BS ; artinya tidak terdapat perbedaan partisipasi anggaran dan (*budgetary slack*).

$H_a$  : PR  $\neq$  BS artinya terdapat perbedaan partisipasi anggaran dan (*budgetary slack*)

2.  $H_0$  : PR = BS artinya tidak terdapat perbedaan preferensi risiko (risk aversion dan non risk aversion) dan (*budgetary slack*)

$H_a$  : PR  $\neq$  BS artinya terdapat perbedaan preferensi risiko (risk aversion dan non risk aversion ) dan (*budgetary slack*)

3.  $H_0$  : TS = IA artinya tidak terdapat perbedaan tekanan sosial dan informasi asymetris / informasi non asimetris

$H_a$  : TS  $\neq$  IA artinya terdapat perbedaan tekanan sosial dan informasi asymmetis / informasi non asimetris

4.  $H_0$  : TS = BS artinya tidak terdapat perbedaan tekanan sosial dan (*budgetary slack*)

$H_a$  : TS  $\neq$  BS artinya terdapat perbedaan tekanan sosial dan (*budgetary slack*)

5.  $H_0$  : IA = BS artinya tidak terdapat perbedaan informasi asymetris / informasi non asimetris dan (*budgetary slack*)

$H_a$  : IA  $\neq$  BS artinya terdapat perbedaan informasi asymetry dan (*budgetary slack*)

b. Besarnya  $\alpha$  adalah 5% untuk menguji tingkat signifikansi

c. Kriteria pengujian :

$H_0$  ditolak bila  $t$  hitung  $>$   $t$  tabel atau  $-t$  hitung  $<$   $-t$  tabel

$H_0$  diterima bila  $-t$  tabel  $\leq t$  hitung  $\leq t$  tabel



## BAB 6

## KESIMPULAN DAN SARAN

## 6.1 Kesimpulan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan terhadap eksperimen yang dilakukan maka pada bagian ini dapat disampaikan beberapa kesimpulan penelitian. Kesimpulan berikut tetap mengacu pada rumusan masalah dan tujuan penelitian.

1. Para bawahan yang diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam penentuan anggaran terlibat dalam pembentukan manipulasi / kelonggaran anggaran (*budgetary slack*). Kesimpulan ini didukung oleh hasil penelitian bahwa hipotesis 1 menyatakan  $H_0$  ditolak artinya secara statistik terdapat perbedaan yang signifikan  $P=0,00$  partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.
2. Para bawahan yang memiliki keinginan menghindari risiko (*Risk aversion*) akan lebih banyak melakukan kelonggaran anggaran (*Budgetary slack*) daripada bawahan yang berani menanggung risiko (*Non risk aversion*). Kesimpulan ini oleh hasil bahwa hipotesis 2 menyatakan  $H_0$  ditolak artinya secara statistik terdapat perbedaan yang signifikan  $P=0,00$  preferensi risiko dengan *budgetary slack*.
3. Tekanan sosial yang diarahkan sebagai dorongan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktif lebih rendah pengaruhnya bagi mereka yang memiliki informasi pribadi (*Informasi non asimetri*) daripada mereka yang tidak memiliki informasi pribadi (*informasi asimetri*). Kesimpulan ini didukung oleh hasil penelitian bahwa hipotesis 3 menyatakan  $H_0$  ditolak artinya secara statistik terdapat perbedaan yang signifikan  $P=0,10$  tekanan social dengan preferensi risiko
4. Peluang terjadinya kelonggaran anggaran (*Budgetary slack*) akan meningkat jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitasnya. Kesimpulan ini



didukung oleh hasil bahwa hipotesis 4 menyatakan  $H_1$  diterima artinya secara statistik tidak terdapat perbedaan yang signifikan  $P= 0.091$  tekanan social dengan *budgetary slack*.

5. Adanya partisipasi dari orang-orang yang memiliki informasi pribadi tidak mendorong tindakan manipulasi yang lebih banyak jika dibandingkan dengan mereka yang tidak memiliki informasi pribadi. Kesimpulan ini didukung oleh hasil penelitian bahwa hipotesis 5 menyatakan  $H_0$  diterima artinya secara statistik tidak terdapat perbedaan yang signifikan  $P=0.66$  preferensi risiko dengan *budgetary slack*.

## 6.2 Saran

Dengan mencermati hasil analisis yang diperoleh sehubungan dengan penelitian untuk mengetahui penganggaran partisipatif: Pengaruh dari risiko yang tidak diinginkan (*Risk aversion*) dan ketidakmaksamaan Informasi (*Asymmetric Information*) dalam kelonggaran anggaran (*Budgetary slack*), maka ditinjau dari kesimpulan hasil penelitian terdahulu dan hasil penelitian ini maka untuk penelitian selanjutnya dapat disarankan sebagai berikut,

1. Subyek eksperimen yang dijadikan penelitian sebaiknya menggunakan subyek dengan jenjang pendidikan yang lebih tinggi atau setidaknya subyek telah memiliki pengalaman bekerja sehingga motivasi dan kesungguhan dalam mengikuti skenario eksperimen dapat lebih serius dan menunjukkan perilaku subyek yang lebih realistis.
2. Skenario eksperimen untuk peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan fasilitas alat peraga dalam jumlah dan kualitas yang lebih baik sehingga ketepatan waktu yang sudah direncanakan pada masing-masing phase eksperimen dapat berjalan sesuai tujuan.
3. Pelaksanaan eksperimen yang membutuhkan skenario membayar bawahan setelah mereka menentukan target dan menghasilkan produksinya sebaiknya tidak hanya dibayar dalam bentuk uang-uangan melainkan diusahakan dibayar dengan uang sebenarnya sehingga kesungguhan atau

3. Pelaksanaan eksperimen yang membutuhkan skenario membayar bawahan setelah mereka menentukan target dan menghasilkan produksinya sebaiknya tidak hanya dibayar dalam bentuk uang-uangan melainkan diusahakan dibayar dengan uang sebenarnya sehingga kesungguhan atau keseriusan subyek dalam mengikuti eksperimen lebih mencerminkan kondisi realistik.
4. Ada perbedaan hasil penelitian terdahulu dan penelitian ini yaitu pada tujuan penelitian keempat bahwa peluang terjadinya kelonggaran yang terjadi pada penelitian ini akan meningkat jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitas karyawan, sebaliknya penelitian Young terjadi penurunan peluang terjadinya kelonggaran anggaran jika tekanan sosial tidak digunakan untuk melakukan kebohongan mengenai kemampuan produktifitas karyawan. Dengan melihat perbedaan hasil penelitian ini maka untuk penelitian selanjutnya dapat dikembangkan bahwa anggaran dipakai sebagai alat penekan atau alat yang positif mungkin sangat dipengaruhi oleh budaya kelompok pengguna yang perlu dilakukan kajian lebih lanjut dan bagaimana anggaran tidak dipakai sebagai alat penekan tetapi sebagai alat yang positif mempengaruhi pencapaian tujuan, pengukuran prestasi, penentuan bidang yang memerlukan usaha dapat diimplementasikan secara empirik ?.

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Sukardi, 2002, *Prosedur Penelitian*, Jakarta: PT. Asdi Makasatya.
- Blocker, Chen; Lin, 1999, *Manajemen Biaya, Terjemah Hesty Ambariani*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Brownell, P. 1981, *Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness*, *The Accounting Review*.
- Cooper; William, 1996, *Metode Penelitian Bisnis, Terjemah Ellen Sitompul*, Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Garrison, Norren, 2000, *Akuntansi Manajerial, Terjemah Totok Budi Santoso*, Jakarta: Salemba Empat.
- Hariadi, Bambang, 2002, *Akuntansi Manajemen Sudut Pandang*, Yogyakarta: Penerbit BPFE UGM.
- Harrison, Graeme, 1992, *The Cross Cultural Generalizability of The Relation of Between Job Related Attitudes, Accounting Organizations and Society*, Vol. 17 No 1.
- Hermanto, Wiwin dan Joko Sukardjanto, 2003, *Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran*, *Journal Ekonomi Pembangunan, Manajemen dan Akuntansi*, Penerbit FE UNS, Surakarta.
- Kirby, J. K. and Reichelstein, 1991, *Participation, Slack and Budget Based Performance Evaluation*, *Journal of Accounting Research* vol. 29 No. 1 Printed in USA.
- Kren, Leslie, 1992, *Budgeting Participation and Managerial Performance the Impact of Information and Environmental Volality*, *The Accounting Review* Vol 67 No. 3 (July).
- Kuncoro, Mudrajad, 2001, *Metode Kuantitatif*, Yogyakarta: Penerbit AMP YPKN.
- Lyne, R. Stephen, 1992, *Perception and Attitudes of Defferent User- Groups to The Role of The Budget, Budget Preassure and Budget Participation*, *Journal of Business Finance of Accounting*, Vol. 22 No. 88.

- Marsudi, Setyo dan Ghozali, 2001, *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Job Relevant Information (JRI) dan Kolektivitas Lingkungan terhadap Kinerja Manajerial pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia pada Perusahaan*, Journal Akuntansi dan Auditing Indonesia, Penerbit FE UII Yogyakarta.
- Mowen, Hansen, 1997, *Manajemen Biaya, Terjemah Thompson Learning Asia*, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_, 1997, *Akuntansi Manajemen, Terjemah Hermawan*, Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Nurgiyantoro, Burhan; Gunawan; Marzuki, 2000, *Statistik Terapan*, Yogyakarta: Penerbit UGM.
- Schiff and Lewin, 1970, *The Impact of People on Budget*, The Accounting Review Vol. 11 (April).
- Shim; Joe K & Joel G Siegel, 2000, *Budgeting, Terjemah Yulies Mulyadi*, Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Simamora, Henry, 1999, *Akuntansi Manajemen*, Jakarta: Salemba Pusat.
- Sudjana, 1995, *Desain & Analisis Eksperimen*, Bandung: Penerbit Tarsito.
- Syafri, Harahap, 1997, *Budgeting Perencanaan Lengkap*, Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Welker, Robert and Magner, 1994, *The Effects of Defferential Perceptions of Formal Budgetary Procedures on Affective Employee Responses*, Journal Of Business Finance of Accounting, Vol. 21 No. 1 (January).
- Young, S. Mark, 1991, *Participative Budgeting: The Effects Risk Averscou and Asymmetric Information on Budgetary Slack*, Journal of Accounting Research Vol. 23 No. 2. Printed in USA.

Perkiraan Penghasilan Tertinggi

Bayangkanlah disini saya menawarkan beberapa rencana pengupahan kepada anda. Pertama, saya akan menanyakan kepada anda berapa unit yang anda harapkan dapat anda buat. Saya akan mengupah Rp. 50.000,- untuk tiap unit yang berhasil anda buat namun saya akan menghukum anda jika anda menyelesaikan kurang dari jumlah yang telah anda tetapkan sendiri tersebut, dan anda tidak akan mendapatkan uang lebih untuk kelebihan produksi dari jumlah yang telah anda tetapkan. Dalam bentuk persamaan, dapat dilihat sebagai berikut:

Upah yang diterima = Rp. 50.000 (jumlah yang anda terapkan)

- Rp. 50.000 x nilai absolut (jumlah barang yang akan anda buat - jumlah sebenarnya yang mampu anda buat).

Kita buat contoh untuk memperjelas rumus diatas. Seumpama saja anda mengira dapat menyelesaikan delapan buah mainan, dan ketika anda diberi kesempatan untuk mengerjakan, anda hanya berhasil membuat delapan mainan. Maka upah yang akan anda terima adalah :

Upah yang diterima = Rp. 50.000 (8) - Rp. 50.000 nilai absolut (8-8)  
= Rp. 400.000,-

Jika anda telah menetapkan target 8, dan ternyata hanya mampu menyelesaikan 6 mainan, anda akan menerima

Upah yang diterima = Rp. 50.000 (6) - Rp. 50.000 nilai absolut (8-6)  
= Rp. 200.000,-

jika anda telah menetapkan target, dan ternyata hanya mampu menyelesaikan 10 unit mainan, anda akan menerima

Upah yang diterima = Rp. 50.000 (10) - Rp. 50.000 nilai absolut (8-10)  
= Rp. 400.000,-

LAMPIRAN 2

Keadaan di Divisi Kastil

Divisi kastil merupakan sebuah bagian dari Toys Unlimited Corporation. Divisi ini hanya memproduksi satu jenis produk. Produk ini disebut dengan sebuah kastil. Mainan kastil-kastilan yang diproduksi di divisi ini menjadi bagian dari sebuah kotak mainan yang berisi antara lain boneka pangeran, kuda-kudaan, boneka naga, dan kereta kesemuanya mewakili jaman pertengahan. Penciptaan kastil-kastil tersebut direncanakan dengan hati-hati sehingga jumlah total kastil yang dihasilkan sesuai dengan jumlah anggota penghuni kastil. (setiap set terdiri dari satu kastil).

Dengan adanya berbagai macam produk yang berbeda perusahaan seringkali mengalami permasalahan koordinasi seperti jumlah kastil yang dibuat terlalu sedikit atau berlebihan. Ketika hal seperti ini terjadi maka produksi di sebuah divisi harus dihentikan. Penghentian produksi ini disebut *downtime*.



Data exposed:SP4(S:\Windows\RB 0.0

no	nama	group	risk	prest1	prest2	Info1	Info2	Info3	time_exp	prod_est	prod_tpt	prod_est	upain(stack)
1	Henry A.W.	1	1	5	5	5	6	6	15	1	30	25	1,400,000.00
2	Eko A.P.	1	1	7	5	6	5	6	10	1	24	24	1,200,000.00
3	Andi S.W.	1	1	5	6	6	7	7	10	1	26	25	1,250,000.00
4	Dedi Setiawan	1	1	7	6	5	5	5	10	1	50	40	1,500,000.00
5	Deni Y.	1	1	8	7	6	6	5	5	2	25	25	1,250,000.00
6	Wiwit S.	1	1	7	6	7	6	6	10	1	24	24	1,200,000.00
7	Eti R.	1	1	7	5	6	6	6	10	1	24	24	1,200,000.00
8	Dian Y.	1	2	5	5	7	7	7	5	2	14	14	700,000.00
9	Vambug	1	2	6	7	5	6	5	6	2	10	8	300,000.00
10	Anchie T.	1	2	7	7	7	6	6	6	2	15	17	750,000.00
11	Adi S.	1	2	7	7	6	5	6	6	1	12	14	600,000.00
12	Anis F.	1	1	5	6	7	5	5	10	1	5	4	150,000.00
13	Wiguna Adi P.	1	1	7	6	6	5	6	10	1	12	10	400,000.00
14	Jarot Setyo	1	1	6	6	7	6	6	5	2	10	12	500,000.00
15	Hery P.	1	1	7	5	7	5	7	10	1	12	10	400,000.00
16	Melinda P.	1	1	7	7	6	6	6	10	1	12	10	400,000.00
17	Kiki Agnes	1	1	7	7	6	6	6	10	1	12	10	400,000.00
18	Henry N.	1	2	5	5	5	6	5	5	2	14	14	700,000.00
19	Henry R.	1	1	7	7	5	6	6	8	1	15	12	450,000.00
20	Luluk Lutfah	1	1	5	5	6	6	6	10	1	10	9	400,000.00
21	Ayu P.R.	1	1	7	6	6	6	6	10	1	10	10	500,000.00
22	Emil K.	1	1	5	7	6	5	7	10	2	5	4	150,000.00
23	Sayu I.	1	2	6	6	6	7	7	6	2	10	9	400,000.00
24	Hery Y.	1	1	3	3	5	6	7	6	2	12	13	600,000.00
25	Siti Rannah	2	2	7	7	7	6	6	8	2	11	11	550,000.00
26	Jeniwati	2	1	6	6	6	6	6	10	2	10	10	500,000.00
27	Agung D.S.	2	1	7	2	6	6	6	10	1	12	14	600,000.00
28	Rina M.	2	2	6	2	5	6	6	5	2	12	12	600,000.00
29	Mulyana	2	1	7	7	7	6	6	10	2	12	18	600,000.00
30	Nisa D.K.	2	1	7	6	6	6	6	10	1	8	8	400,000.00
31	Gia N.S.	2	1	6	7	6	6	6	10	1	6	8	300,000.00
32	Triano T.W.	2	2	6	7	6	6	6	10	1	14	13	600,000.00
33	Nieta Rosiana	2	2	6	5	7	6	6	5	2	14	16	700,000.00
34	Dewi R.Y.	2	2	3	3	3	6	6	6	2	12	12	600,000.00
35	Joko Wahyono	2	1	6	6	6	6	6	10	1	13	15	650,000.00
36	R. Cahyaningtyas	2	2	6	6	6	6	6	4	3	14	14	700,000.00
37	Hamdra G.	2	2	3	3	3	6	6	7	2	14	14	700,000.00
38	Dodi D.A.	2	2	5	3	3	6	6	10	2	24	20	600,000.00
39	Mawia B.	2	1	6	7	6	6	6	5	2	24	21	900,000.00
40	Sri Pujiastuti	2	1	7	6	7	6	6	10	2	24	20	600,000.00
41	Siti Q.	2	1	7	6	6	6	6	5	3	50	50	2,500,000.00
42	Galuh R.P.	2	1	6	6	6	6	6	5	2	24	24	1,200,000.00
43	Eli S.	2	1	7	5	6	6	6	10	2	12	12	600,000.00
44	Romi R.	2	1	7	6	6	6	6	5	2	20	18	600,000.00
45	Purni L.H.	2	1	7	6	6	6	6	3	5	24	24	1,200,000.00
46	Riza	2	1	7	6	6	6	6	5	2	12	12	600,000.00
47	Irfawan N.	2	1	6	6	6	6	6	5	2	12	12	600,000.00
48	Nantik	2	1	6	6	6	6	6	5	2	12	12	600,000.00

Hypothesis 1

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
UPAH	48	727,083,33	416,029,65	60,048,71

One-Sample Test

		Test Value = 0			95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
UPAH	12,10822603	47,00	0,00	727,083,33	606,280,91	847,885,75





Hypothesis 2

Tables

	Risk Pref		Group Total
	Risk Aver	Nonrisk Aver	
UPAH	33	15	48
Count			
Mean	775,757.58	620,000.00	727,083.33
Std. Deviation	468,799.74	130,657.68	416,029.65

T-Test

UPAH	Group Statistics			
	Risk Pref	N	Mean	Std. Deviation
Risk Aver	33	775,757.58	468,799.74	85,089.11
Nonrisk Aver	15	620,000.00	130,657.68	33,735.67

Independent Samples Test

UPAH	Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means					
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference
Equal variances assumed	13.50	0.00	1.21	46.00	0.23	155,757.58	128,922.61	Lower: -103,760.19 Upper: 415,265.34
Equal variances not assumed			1.70	40.56	0.10	155,757.58	91,532.79	Lower: -29,157.54 Upper: 340,672.69

Hypothesis 3

Tables

	Kelompok			Group Total
	Info Asym	Non Info Asym		
PRESS1	Count	24	24	48
	Mean	6.29	6.23	6.26
	Std Deviation	1.08	1.19	1.12
PRESS2	Count	24	24	48
	Mean	6.00	5.32	5.67
	Std Deviation	1.02	1.64	1.38

T-Test

	Group Statistics				
	Kelompok	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
PRESS1	Info Asym	24.00	6.29	1.08	0.22
	Non Info Asym	24.00	6.23	1.19	0.25
PRESS2	Info Asym	24.00	6.00	1.02	0.21
	Non Info Asym	24.00	5.32	1.64	0.35

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances		t-Test for Equality of Means							
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
								Lower	Upper	
PRESS1	Equal variances assumed	0.04	0.84	0.19	44.00	0.85	0.05	0.34	-0.61	0.74
	Equal variances not assumed			0.19	42.55	0.85	0.05	0.34	-0.62	0.74
PRESS2	Equal variances assumed	5.74	0.02	1.70	44.00	0.10	0.68	0.40	-0.12	1.49
	Equal variances not assumed			1.67	34.54	0.10	0.68	0.41	-0.15	1.51

Hipotesis 4

Nonparametric Correlations

Correlations

			Press 2	Upah (slack)
Spearman' rho	Press2	Correlation Coefficient	1.000	-.246
		Sig. (2 tailed)		.091
		N	48	48
	Upah (slack)	Correlation Coefficient	-.246	1.000
		Sig. (2 tailed)	.091	
		N	48	48



Hypothesis 5

Tables

	Count	Kelompok		Group Total
		Info Asym	Non Info Asym	
UPAH		24,00	24,00	48,00
Mean		700.000,00	754.166,67	727.083,33
Std. Deviation		414.676,41	424.498,85	416.029,65

T-Test

Group Statistics

Kelompok	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
UPAH Info Asym	24,00	700.000,00	414.676,41	84.645,47
UPAH Non Info Asym	24,00	754.166,67	424.498,85	86.650,47

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances		t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
	F	Sig.						Lower	Upper
UPAH	Equal variances assumed	1,52	0,22	46,00	0,68	-54,166,67	121,132,61	-297,994,37	189,661,64
	Equal variances not assumed			45,97	0,68	-54,166,67	121,132,61	-297,997,98	189,664,64