



## Applying Game Theory To Managerial Accounting: A Systematic Review Of Budgeting And Performance Evaluation Studies

Bayu Nugraha<sup>1</sup>, Sambas Ade Kesuma<sup>2</sup>

Universitas Sumatera Utara<sup>1,2</sup>

Received: 11 Mei 2026  
Revised: 20 Mei 2026  
Accepted: 30 Mei 2026

### Abstrak

Sistem penganggaran dan evaluasi kinerja merupakan dua komponen utama dalam pengendalian manajemen yang tidak hanya bersifat teknis, tetapi juga melibatkan interaksi strategis antar pengambil keputusan. Perbedaan kepentingan, asimetri informasi, dan motivasi individu menjadikan kedua sistem ini kompleks dan dinamis. Game Theory menawarkan kerangka analisis yang tepat untuk menjelaskan bagaimana aktor dalam organisasi berperilaku secara rasional dengan mempertimbangkan ekspektasi dan strategi pihak lain.

Penelitian ini bertujuan untuk meninjau secara sistematis penerapan Game Theory dalam menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja di bidang akuntansi manajemen. Metode yang digunakan adalah Systematic Literature Review (SLR) dengan mengacu pada pedoman Kitchenham & Charters (2007) serta prinsip PRISMA (Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses). Proses pencarian dilakukan melalui tiga basis data utama — Scopus, ScienceDirect, dan Emerald Insight — dengan periode publikasi dari tahun 2010 hingga 2025. Berdasarkan hasil seleksi menggunakan kriteria inklusi dan eksklusi, diperoleh 16 artikel yang relevan dan dianalisis secara mendalam.

Hasil analisis menunjukkan bahwa penelitian mengenai penerapan Game Theory dalam akuntansi manajemen dapat dikategorikan ke dalam tiga tema utama, yaitu: (1) budgeting and performance evaluation, (2) auditing and control systems, serta (3) pricing and strategic decision-making. Mayoritas penelitian menggunakan pendekatan teoretis dan pemodelan matematis seperti Nash Equilibrium, Stackelberg Game, dan Principal-Agent Model untuk menjelaskan konflik insentif serta asimetri informasi antar aktor organisasi. Namun, sebagian besar studi masih bersifat konseptual tanpa pembuktian empiris.

Penelitian ini menyimpulkan bahwa Game Theory berkontribusi signifikan dalam memahami perilaku strategis dan pengambilan keputusan dalam sistem pengendalian manajemen. Selain memberikan kontribusi teoretis terhadap pengembangan akuntansi manajemen berbasis perilaku, hasil SLR ini juga membuka peluang penelitian lanjutan yang mengintegrasikan behavioral game theory dan pendekatan empiris pada konteks organisasi negara berkembang seperti Indonesia.

**Kata Kunci:** Game Theory, Managerial Accounting, Budgeting.

(\*) Corresponding Author: [bayunugraha@students.usu.ac.id](mailto:bayunugraha@students.usu.ac.id)<sup>1</sup>, [sambas@usu.ac.id](mailto:sambas@usu.ac.id)<sup>2</sup>

**How to Cite:** Nugraha, B., & Ade Kesuma, S. (2026). APPLYING GAME THEORY TO MANAGERIAL ACCOUNTING: A SYSTEMATIC REVIEW OF BUDGETING AND PERFORMANCE EVALUATION STUDIES. *Jurnal Ilmiah Wahana Pendidikan*, 12(6.A), 191-199. Retrieved from <https://jurnal.peneliti.net/index.php/JIWP/article/view/13245>.

## PENDAHULUAN

Sistem penganggaran dan evaluasi kinerja merupakan dua elemen penting dalam kerangka pengendalian manajemen yang berperan dalam perencanaan, koordinasi, serta penilaian efektivitas organisasi. Dalam akuntansi manajemen, penganggaran digunakan untuk mengalokasikan sumber daya dan menetapkan target, sedangkan evaluasi kinerja berfungsi sebagai mekanisme untuk menilai pencapaian dan memberikan umpan balik kepada unit atau individu yang bertanggung jawab atas hasil tersebut. Namun, kedua sistem ini tidak semata-mata bersifat teknis, melainkan melibatkan dimensi perilaku dan strategis yang muncul akibat

perbedaan kepentingan, informasi, dan motivasi antar pengambil keputusan (Briers, 1990). Kondisi ini menjadikan proses penganggaran dan evaluasi kinerja sebagai arena interaksi strategis yang kompleks di dalam organisasi.

Fenomena perilaku strategis dalam sistem penganggaran telah banyak dibahas dalam literatur akuntansi manajemen, terutama terkait dengan munculnya *budgetary slack*, asimetri informasi, dan konflik kepentingan antara atasan dan bawahan. Menurut Jiang dan Gong (2019), pendekatan tradisional dalam penganggaran sering gagal menangkap dimensi strategis tersebut karena mengabaikan aspek rasionalitas dan ekspektasi timbal balik antar pihak. Oleh sebab itu, pendekatan analitis seperti *Game Theory* menjadi penting karena memungkinkan pemodelan interaksi antar pengambil keputusan yang saling memengaruhi satu sama lain secara rasional.

*Game Theory* menyediakan kerangka matematis untuk memahami bagaimana para pelaku (pemain) mengambil keputusan strategis dengan mempertimbangkan tindakan pihak lain. Dalam konteks akuntansi manajemen, teori ini digunakan untuk menjelaskan hubungan antara atasan dan bawahan dalam proses penyusunan anggaran, perancangan kontrak insentif, serta evaluasi kinerja (*Game Theory in Management Accounting*, 2015). Selain itu, literatur menegaskan bahwa penerapan *Game Theory* di bidang akuntansi telah meluas ke berbagai area seperti auditing, pelaporan keuangan, dan manajemen biaya, yang menunjukkan fleksibilitas pendekatan ini dalam memahami perilaku organisasi yang kompleks (*Game Theory and Accounting: A Review of Literature*, 2024).

Beberapa studi terkini menunjukkan perkembangan penerapan *Game Theory* di ranah bisnis dan akuntansi. Parvasi, Taleizadeh, dan Thaichon (2024) menggunakan *game-theoretic modeling* untuk mengoptimalkan strategi harga bagi produsen di pasar ritel yang kompetitif, sedangkan Al-Subaie dan Tichý (2022) mengembangkan model hibrida Kalman–Jacobi berbasis logika fuzzy untuk menganalisis persaingan pasar keuangan. Sementara itu, Appelgren (2020) meninjau berbagai model audit berbasis *Game Theory* untuk menentukan strategi optimal dalam proses pemeriksaan. Ketiga studi tersebut menunjukkan bahwa teori permainan mampu menjelaskan berbagai bentuk interaksi strategis antar pihak dengan kepentingan yang berbeda baik dalam konteks penganggaran, audit, maupun pengambilan keputusan manajerial.

Namun demikian, meskipun *Game Theory* telah banyak digunakan dalam penelitian akuntansi, sebagian besar studi tersebut masih bersifat terfragmentasi dan belum memberikan gambaran menyeluruh mengenai bagaimana teori ini menjelaskan interaksi strategis dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja. Belum terdapat tinjauan sistematis yang mengkaji hubungan antara *Game Theory*, perilaku manajerial, dan efektivitas sistem pengendalian manajemen secara komprehensif. Oleh karena itu, penelitian ini diperlukan untuk mengidentifikasi pola penelitian, kerangka teoritis yang digunakan, serta kesenjangan penelitian di bidang tersebut.

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan Systematic Literature Review (SLR) terhadap publikasi ilmiah yang mengkaji penerapan *Game Theory* dalam menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan pada sistem penganggaran dan evaluasi kinerja di bidang akuntansi manajemen. Kajian ini diharapkan dapat menyajikan gambaran komprehensif mengenai perkembangan riset terdahulu, mengidentifikasi kontribusi teoretisnya, serta menawarkan arah pengembangan penelitian di masa mendatang.

Berdasarkan tujuan tersebut, penelitian ini berupaya menjawab pertanyaan utama sebagai berikut:

RQ: Bagaimana penerapan *Game Theory* menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja di bidang akuntansi manajemen?

## LANDASAN TEORI

### Landasan Teori Game Theory

Teori permainan (*game theory*) merupakan kerangka analisis yang menelaah interaksi strategis antar pengambil keputusan, di mana hasil (*payoff*) suatu aktor tidak hanya bergantung pada pilihannya sendiri, tetapi juga pada pilihan aktor lain. Menurut *Game Theory and Accounting: A Review of Literature* (2024), *game theory* menginvestigasi “interdependent interaction of rational decision makers” dalam situasi konflik maupun kerja sama.

Buku *Game Theory in Management Accounting: Implementing Incentives and Fairness* (2015) menjelaskan bahwa dalam konteks akuntansi manajemen, teori ini telah memperoleh perhatian yang luas karena banyak permasalahan dalam pengendalian manajemen dapat dimodelkan sebagai permainan strategis antar unit atau individu dalam organisasi.

Elemen kunci dalam model permainan meliputi pemain (*players*), strategi yang tersedia, informasi yang dimiliki oleh masing-masing pemain, serta hasil (*outcomes*) yang dihasilkan dari kombinasi strategi para pemain. Sebagai contoh, Kanodia dalam bab “Game Theory Models in Accounting” (dalam *Game Theory in Management Accounting*, 2015) menyebut bahwa model permainan akuntansi mencakup variabel seperti *transfer pricing*, pembagian laba, serta evaluasi kinerja divisi.

### Game Theory dalam Akuntansi Manajemen

Dalam literatur akuntansi manajemen, teori permainan digunakan untuk menjelaskan dinamika perilaku manajerial, terutama ketika terdapat interaksi antara pihak-pihak dengan kepentingan berbeda (misalnya manajer dan unit kerja, atau atasan dan bawahan). Buku *Game Theory in Management Accounting* (2015) menegaskan adanya hubungan dua arah antara teori permainan dan akuntansi manajemen — aplikasi akuntansi membuka bidang baru bagi teori, dan teori permainan menginspirasi penerapan baru dalam akuntansi.

Selain itu, *Game Theory and Accounting: A Review of Literature* (2024) menegaskan bahwa penerapan teori permainan telah meluas tidak hanya pada aspek penganggaran, tetapi juga pada auditing, pelaporan keuangan, dan sistem kontrol manajerial. Hal ini menunjukkan bahwa kerangka permainan menawarkan fleksibilitas analisis yang luas dalam akuntansi.

Penggunaan *game theory* memungkinkan peneliti untuk menggambarkan situasi di mana seorang manajer tidak hanya mempertimbangkan tindakan sendiri, tetapi juga ekspektasi terhadap tindakan pihak lain — misalnya saat menentukan anggaran, menyusun target, atau memilih mekanisme evaluasi. Model seperti ini lebih representatif dibandingkan model tradisional yang mengasumsikan pengambil keputusan bertindak secara independen (Briers, 1990).

### Hubungan dengan Sistem Penganggaran dan Evaluasi Kinerja

Sistem penganggaran dan evaluasi kinerja dalam akuntansi manajemen merupakan arena penting di mana interaksi strategis antar pengambil keputusan muncul. Saat manajer dan unit bisnis menyusun anggaran, mereka sering kali mempertimbangkan reaksi pihak lain (atasan atau unit berbeda) serta bagaimana evaluasi kinerja akan dilakukan. Karena itu, teori permainan cocok untuk menjelaskan fenomena seperti *budgetary slack*, manipulasi target, dan distorsi informasi yang muncul akibat strategi pengambil keputusan.

Sebagai contoh, Jiang dan Gong (2019) dalam artikelnya *Research on Issues of Budget Performance Management on the Process of Budgeting by Game Theory* menggunakan kerangka *game theory* dalam proses penganggaran untuk mengeksplorasi isu manajemen

kinerja anggaran. Lebih lanjut, kerangka *game theory* juga dapat diaplikasikan pada evaluasi kinerja: mekanisme kontrak insentif antara atasan dan bawahan dapat dikaji sebagai permainan strategis, di mana strategi manajer dipengaruhi oleh ekspektasi atasan dan mekanisme kontrol yang berlaku.

### **Ringkasan Teoritis**

Secara ringkas, teori permainan menawarkan perspektif konseptual yang kuat untuk memahami interaksi strategis dalam akuntansi manajemen, khususnya dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja. Dengan memosisikan aktor internal sebagai pemain strategi yang saling memengaruhi, teori ini memberikan kerangka yang lebih kaya dibandingkan pendekatan tradisional yang menekankan perilaku individual yang independen. Karena fokus penelitian ini adalah untuk meninjau bagaimana penerapan *game theory* menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan dalam penganggaran dan evaluasi kinerja, maka bagian teoritis ini menjadi landasan konseptual yang kuat untuk mendukung analisis sistematis pada bagian berikutnya.

## **METODE PENELITIAN**

### **Research Design**

Penelitian ini menggunakan metode *Systematic Literature Review* (SLR) untuk mengidentifikasi, menyeleksi, dan mensintesis penelitian terdahulu yang membahas penerapan *Game Theory* dalam menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan di bidang akuntansi manajemen, khususnya dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja. Pendekatan SLR dipilih karena memungkinkan peneliti memperoleh gambaran menyeluruh mengenai perkembangan konsep, metodologi, serta arah penelitian yang telah dilakukan sebelumnya.

Proses pelaksanaan SLR ini mengacu pada pedoman Kitchenham dan Charters (2007) serta prinsip pelaporan PRISMA (Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses) yang meliputi empat tahapan utama: *identification*, *screening*, *eligibility*, dan *inclusion*.

### **Search Strategy**

Strategi pencarian difokuskan pada tiga basis data akademik utama yang relevan, yaitu:

- Scopus
- Emerald Insight
- ScienceDirect

Pencarian dilakukan pada periode September hingga Oktober 2025, menggunakan kombinasi kata kunci sederhana sesuai relevansi topik, yaitu:

Game Theory, Management Accounting, dan Budgeting

Kata kunci tersebut dimasukkan tanpa tanda kutip atau operator Boolean (seperti AND, OR), karena berdasarkan hasil uji pencarian awal, penggunaan operator tersebut mempersempit hasil pencarian di beberapa basis data (khususnya Emerald dan Scopus).

Setiap hasil pencarian kemudian disaring berdasarkan judul dan abstrak untuk menilai relevansinya terhadap *research question (RQ)*:

“Bagaimana penerapan *Game Theory* menjelaskan interaksi strategis antar pengambil keputusan dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja di bidang akuntansi manajemen?”

### **Inclusion and Exclusion Criteria**

Untuk memastikan hanya artikel yang relevan dan kredibel yang disertakan, digunakan kriteria inklusi dan eksklusi berikut:

### Kriteria Inklusi

Artikel yang diterbitkan di jurnal terindeks Scopus, Emerald, atau ScienceDirect.

Artikel berbahasa Inggris atau Indonesia.

Artikel yang secara eksplisit membahas penerapan *Game Theory* dalam akuntansi manajemen, manajerial atau akuntansi secara penganggaran, atau evaluasi kinerja.

Artikel yang tersedia dalam format *full text* (PDF dapat diunduh).

### Kriteria Eksklusi

Artikel berupa prosiding, laporan, atau buku teks yang tidak melalui proses *peer review*.

Artikel duplikat atau membahas topik di luar akuntansi manajemen.

Artikel yang tidak membahas konteks langsung.

Artikel yang tidak tersedia dalam format lengkap.

### Study Selection Process

Tahapan seleksi dilakukan mengikuti alur PRISMA (*identification, screening, eligibility, inclusion*). Pada tahap awal, peneliti melakukan pencarian di ketiga basis data (Scopus, Emerald, ScienceDirect) menggunakan kata kunci yang telah ditetapkan. Hasil pencarian kemudian diperiksa berdasarkan judul dan abstrak untuk mengeliminasi artikel yang tidak relevan dengan fokus SLR ini.

Artikel yang sesuai kemudian diperiksa dalam bentuk *full text* untuk memastikan keterkaitan dengan konteks akuntansi manajemen, penganggaran, atau evaluasi kinerja. Setelah proses seleksi akhir, terpilih 16 artikel yang memenuhi kriteria inklusi dan dijadikan bahan analisis dalam penelitian ini.

Diagram berikut menggambarkan alur proses seleksi artikel berdasarkan kerangka PRISMA Flow Diagram:

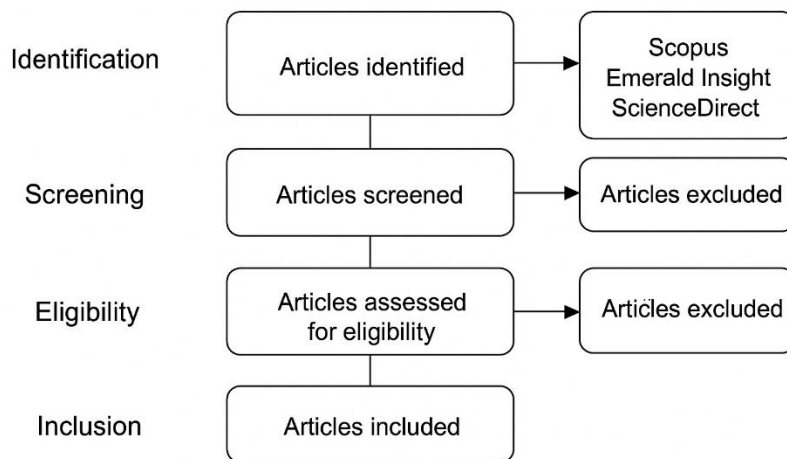


FIGURE 1. PRISMA Flow Diagram

### Data Extraction and Synthesis

Dari 16 artikel yang telah diseleksi, dilakukan proses ekstraksi data terhadap elemen-elemen utama berikut:

1. Identitas artikel (penulis, tahun, dan sumber jurnal).
2. Teori dan model *Game Theory* yang digunakan (misalnya *Nash Equilibrium, Stackelberg Game, Principal-Agent Model*).

3. Metode penelitian atau pemodelan (analisis matematis, simulasi, atau pendekatan konseptual).
4. Konteks penelitian (penganggaran, audit, evaluasi kinerja, atau strategi harga).
5. Hasil dan kontribusi utama terhadap akuntansi manajemen.

Proses sintesis dilakukan secara deskriptif-analitis, dengan membandingkan hasil dari setiap studi untuk menemukan pola, kesamaan, dan arah perkembangan penelitian sebelumnya. Hasil sintesis ini menjadi dasar penyusunan *Results and Discussion* pada bab selanjutnya.

#### Quality Assessment

Untuk menjamin kualitas dan kredibilitas hasil kajian, setiap artikel yang terpilih dinilai berdasarkan tiga kriteria utama:

1. Relevansi terhadap RQ: Artikel harus secara langsung menjelaskan penerapan *Game Theory* dalam akuntansi manajemen, penganggaran, atau evaluasi kinerja.
2. Kredibilitas sumber: Artikel harus berasal dari jurnal ilmiah bereputasi yang terindeks dan telah melalui proses *peer review*.
3. Kejelasan metodologi dan kontribusi: Artikel dinilai berdasarkan transparansi dalam menjelaskan model teori, metode analisis, dan kontribusi ilmiahnya terhadap pengembangan akuntansi manajemen.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Descriptive Results

Bagian ini menyajikan hasil deskriptif dari proses seleksi artikel yang dilakukan melalui metode *Systematic Literature Review (SLR)*. Berdasarkan hasil penyaringan artikel menggunakan pendekatan PRISMA dari tiga basis data utama Scopus, Emerald Insight, dan ScienceDirect diperoleh 16 artikel ilmiah yang relevan dengan topik penerapan *Game Theory* dalam akuntansi manajemen, khususnya dalam konteks penganggaran, evaluasi kinerja, serta strategi pengambilan keputusan.

Artikel-artikel tersebut diterbitkan dalam berbagai jurnal internasional bereputasi seperti *Journal of Revenue and Pricing Management* (Palgrave Macmillan), *Advances in Accounting* (Elsevier), *Journal of Economic Studies* (Emerald Publishing), dan *International Journal of Research Publication and Review*. Keragaman sumber ini menunjukkan bahwa isu *Game Theory* tidak hanya menjadi fokus dalam bidang ekonomi teoretis, tetapi juga berkembang pesat dalam akuntansi manajemen dan sistem pengendalian organisasi.

Berdasarkan distribusi tahun publikasi, tren penelitian menunjukkan peningkatan signifikan selama periode 2015–2025, dengan puncak publikasi terjadi pada rentang 2019–2024. Peningkatan ini sejalan dengan meningkatnya minat terhadap pendekatan matematis dan analitis dalam studi perilaku manajerial serta perancangan sistem pengendalian manajemen.

Dari segi metode penelitian, mayoritas artikel menggunakan pendekatan teoretis dan pemodelan matematis, khususnya dalam bentuk *non-cooperative games* seperti *Nash Equilibrium*, *Stackelberg Game*, dan *Principal-Agent Models*. Beberapa penelitian juga mengadopsi simulasi numerik dan studi kasus untuk memvalidasi model perilaku strategis antar aktor organisasi.

Secara umum, hasil deskriptif menunjukkan bahwa:

1. Penelitian masih didominasi oleh pendekatan matematis dan rasional, bukan empiris-behavioral.
2. Penerapan *Game Theory* dalam konteks evaluasi kinerja masih jarang dibandingkan dengan konteks penganggaran dan audit.
3. Terdapat peluang besar untuk penelitian lanjutan yang menggabungkan *Game Theory* dengan model perilaku manajerial atau pendekatan eksperimental.

## Thematic Analysis

Untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam, artikel-artikel yang terpilih kemudian diklasifikasikan ke dalam tiga tema utama berdasarkan fokus penerapannya:

Tema	Fokus Kajian	Contoh Artikel
Game Theory in Budgeting and Performance Evaluation	Menjelaskan interaksi strategis antara manajer dan bawahan dalam proses penyusunan anggaran, pengendalian biaya, serta penilaian kinerja. Studi ini menggunakan model seperti <i>Principal-Agent Game</i> dan <i>Budgetary Game</i> untuk mengidentifikasi perilaku manipulatif ( <i>budgetary Accounting slack</i> ) dan desain kontrak insentif yang optimal.	Jiang & Gong (2019); Briers (1990); <i>Game Theory in Management</i> (2015)
Game Theory in Auditing and Control Systems	Mengkaji bagaimana <i>Game Theory</i> digunakan untuk menentukan strategi optimal antara auditor dan auditee dalam sistem pemeriksaan dan pelaporan. Fokusnya pada konflik kepentingan, asimetri informasi, serta penentuan tingkat pengujian audit yang efisien.	Appelgren (2020); <i>Game Theory and Accounting: A Review of Literature</i> (2024)
Game Theory in Pricing and Strategic Decision-Making	Menggunakan model permainan untuk menjelaskan pengambilan keputusan strategis antar perusahaan atau unit bisnis, terutama terkait harga, logistik, dan alokasi sumber daya. Tema ini menunjukkan bahwa pendekatan <i>Game Theory</i> juga dapat diterapkan pada ranah manajerial yang lebih luas.	Parvasi et al. (2024); Kundu et al. (2025); Al-Subaie & Tichý (2022)

Analisis tematik ini memperlihatkan bahwa walaupun setiap studi berangkat dari konteks yang berbeda, semuanya memiliki benang merah yang sama: interaksi strategis antar pengambil keputusan yang memengaruhi efisiensi sistem pengendalian manajemen. Tema pertama paling dominan, menegaskan bahwa proses penganggaran dan evaluasi kinerja merupakan area paling relevan bagi penerapan *Game Theory*. Tema kedua memperluas aplikasi teori permainan pada mekanisme audit, sedangkan tema ketiga memperlihatkan potensi pengembangannya dalam konteks manajemen strategis dan pasar.

## Discussion of Findings

Hasil sintesis menunjukkan bahwa *Game Theory* menawarkan kerangka analisis yang efektif untuk menjelaskan perilaku strategis antar aktor organisasi, khususnya dalam desain sistem pengendalian manajemen. Dalam konteks penganggaran, teori ini menjelaskan bagaimana bawahan dapat membuat *budgetary slack* ketika insentif tidak selaras dengan tujuan organisasi (Briers, 1990; Jiang & Gong, 2019). Sedangkan dalam evaluasi kinerja, *Game Theory* membantu memahami hubungan antara atasan dan bawahan sebagai hubungan *principal-agent*, di mana keputusan satu pihak selalu mempertimbangkan ekspektasi pihak lain.

Dalam konteks audit dan pelaporan, model seperti *inspection game* menjelaskan interaksi strategis antara auditor dan auditee di mana tingkat ketelitian audit dan tingkat kepatuhan auditee saling memengaruhi hasil pemeriksaan (Appelgren, 2020). Beberapa studi seperti Parvasi et al. (2024) dan Al-Subaie & Tichý (2022) memperluas penerapan *Game Theory* ke ranah pengambilan keputusan strategis, seperti penetapan harga dan koordinasi rantai pasok.

Temuan-temuan tersebut menunjukkan bahwa *Game Theory* mampu menjembatani pendekatan ekonomi rasional dengan praktik akuntansi manajemen berbasis perilaku.

## Research Gaps and Future Directions

Beberapa kesenjangan penelitian (*research gaps*) yang dapat dijadikan peluang penelitian lanjutan antara lain:

1. Keterbatasan studi empiris. Sebagian besar penelitian masih bersifat konseptual dan matematis; studi empiris dibutuhkan untuk menguji validitas model dalam situasi nyata.
2. Integrasi antara budgeting dan performance evaluation. Sebagian besar studi membahas keduanya secara terpisah, padahal keduanya saling berhubungan.
3. Pendekatan behavioral game theory. Masih sedikit penelitian yang mempertimbangkan aspek perilaku seperti keadilan, kepercayaan, dan moral hazard.
4. Konteks negara berkembang. Sebagian besar penelitian dilakukan di negara maju; studi di konteks Indonesia dapat memberikan wawasan baru terkait budaya organisasi dan sistem pengendalian lokal.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Penelitian ini melakukan *Systematic Literature Review (SLR)* terhadap 16 artikel ilmiah yang diperoleh dari tiga basis data utama — Scopus, Emerald Insight, dan ScienceDirect untuk meninjau penerapan *Game Theory* dalam akuntansi manajemen, khususnya dalam sistem penganggaran dan evaluasi kinerja.

Hasil analisis menunjukkan bahwa penerapan *Game Theory* dalam akuntansi manajemen dapat dikategorikan ke dalam tiga area utama: *budgeting and performance evaluation*, *auditing and control systems*, dan *strategic decision-making and pricing*. Mayoritas penelitian menggunakan pendekatan matematis dengan model seperti *Nash Equilibrium*, *Stackelberg Game*, dan *Principal-Agent Model*. Meskipun demikian, penelitian empiris masih terbatas, sehingga potensi pengembangan kajian berbasis perilaku (*behavioral approach*) masih terbuka luas.

Secara konseptual, SLR ini memperkuat pemahaman bahwa *Game Theory* berperan penting dalam menjembatani teori ekonomi rasional dengan praktik akuntansi manajemen modern, khususnya dalam memahami interaksi strategis antar pengambil keputusan di dalam organisasi.

### Rekomendasi

Berdasarkan hasil kajian, beberapa rekomendasi yang dapat menjadi acuan untuk penelitian mendatang adalah:

1. Pengembangan studi empiris dan eksperimental. Penelitian lanjutan perlu menguji penerapan *Game Theory* dalam praktik nyata, seperti proses penganggaran atau evaluasi kinerja di perusahaan.
2. Integrasi antara budgeting dan performance evaluation. Penggabungan dua sistem pengendalian ini dalam satu model permainan dapat menghasilkan pemahaman yang lebih komprehensif.
3. Pendekatan behavioral game theory. Penelitian di masa depan disarankan untuk memasukkan dimensi perilaku seperti kepercayaan, motivasi, dan persepsi keadilan.
4. Penerapan dalam konteks negara berkembang. Kajian di Indonesia atau negara berkembang lainnya dapat memperkaya literatur dengan perspektif sosial dan budaya yang berbeda.
5. Implikasi praktis bagi akuntan manajemen. Hasil penelitian ini dapat membantu perancang sistem insentif untuk menyesuaikan kebijakan pengendalian dengan perilaku strategis individu dalam organisasi.

### Kesimpulan Akhir

Dengan demikian, *Game Theory* terbukti sebagai alat konseptual yang relevan dan kuat untuk memahami interaksi strategis dalam sistem pengendalian manajemen. Melalui tinjauan sistematis ini, diperoleh bukti bahwa teori permainan tidak hanya berfungsi sebagai model matematis, tetapi juga sebagai pendekatan manajerial yang dapat membantu organisasi merancang sistem anggaran, audit, dan evaluasi kinerja yang lebih adil, efisien, dan adaptif terhadap perilaku manusia.

## REFERENSI

- Appelgren, L. (2020). *A survey of models for determining optimal audit strategies*. *Advances in Accounting*, 48, 100470. Elsevier. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2020.100470>
- Briers, M. (1990). *Budgetary control and responsibility accounting: Game theoretic perspectives in management accounting*. *Management Accounting Research*, 1(3), 235–248. [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(90\)70021-3](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(90)70021-3)
- Game Theory and Accounting: A Review of Literature. (2024). *International Journal of Research Publication and Review*, 5(3), 455–466. <https://doi.org/10.55248/gengpi.2024.35.6>
- Game Theory in Management Accounting: Implementing Incentives and Fairness. (2015). Springer International Publishing. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-11713-2>
- Jiang, Y., & Gong, Z. (2019). *Research on issues of budget performance management on the process of budgeting by game theory*. *Open Journal of Business and Management*, 7(4), 1891–1904. <https://doi.org/10.4236/ojbm.2019.74130>
- Kundu, A., Giri, B. C., & Maiti, T. (2025). *Home delivery vs. out-of-home delivery: Synchronizing pricing and logistics decisions using game theory*. *Journal of Revenue and Pricing Management*, 24(2), 245–261. <https://doi.org/10.1057/s41272-024-00417-5>
- Parvasi, S. P., Taleizadeh, A. A., & Thaichon, P. (2024). *Price optimization for manufacturers in a competitive retail market: Imported products and online crowdfunding option*. *Journal of Revenue and Pricing Management*, 23(1), 45–63. Palgrave Macmillan. <https://doi.org/10.1057/s41272-023-00405-8>
- Al-Subaie, A., & Tichý, T. (2022). *A Kalman–Jacobi hybrid model for game theory: A fuzzy logic approach to financial market competition*. *Journal of Economic Studies*, 49(3), 582–600. Emerald Publishing. <https://doi.org/10.1108/JES-02-2021-0089>
- Kitchenham, B., & Charters, S. (2007). *Guidelines for performing systematic literature reviews in software engineering*. EBSE Technical Report, Keele University.
- Moher, D., Liberati, A., Tetzlaff, J., Altman, D. G., & The PRISMA Group. (2009). *Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses: The PRISMA Statement*. *PLoS Medicine*, 6(7), e1000097. <https://doi.org/10.1371/journal.pmed.1000097>