

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Dengan adanya Undang-undang No. 32 Tahun 2004 tentang Hak, Wewenang, dan Kewajiban Daerah dimana “Pemerintah Daerah yang mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan, diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan, pelayanan, pemberdayaan, dan peran, serta masyarakat, serta peningkatan daya saing daerah dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan, dan kekhususan suatu daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia”, serta undang-undang No. 33 tahun 2004 tentang Tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah merupakan undang-undang yang memberikan pengaruh terhadap otonomi daerah.

Dalam rangka pertanggungjawaban publik, pemerintah daerah harus melakukan optimalisasi anggaran yang dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif (*Valuefor Money*) untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pemerintah daerah perlu lebih memperhatikan aspek-aspek hubungan antar susunan pemerintah dan pemerintah daerah, potensi dan keanekaragaman daerah, peluang dan tantangan persaingan global dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya kepada daerah disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintah daerah. Penerapan prinsip *good governance* pada masa reformasi menuntut adanya perubahan pola berpikir dan cara

bertindak bagi semua unsur-unsur birokrasi pemerintah baik tingkat pusat maupun tingkat daerah.

Perubahan pola berfikir tersebut diarahkan untuk menciptakan manajemen keuangan pemerintah yang jujur, akuntabel, dan efisiensi guna untuk membantu dan mendukung peran serta masyarakat dan supermasi hukum di bidang keuangan negara dan kinerja pemerintah.

Dalam rangka mewujudkan tercapainya tujuan pembangunan nasional Pemerintah Daerah menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah yang disebut dengan RKPD yang merupakan dasar penyusunan rancangan APBD.

Penyusunan APBD adalah perencanaan jangka pendek yang merupakan penjabaran perencanaan jangka menengah sebagai bagian dari perencanaan jangka panjang, perencanaan jangka pendek merupakan kegiatan pemerintah daerah untuk jangka waktu 1 Tahun yang selanjutnya disebut Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD).¹

Keputusan Mendagri No. 29/2002 mengisyaratkan bahwa untuk tujuan efektivitas atas pengelolaan dana yang dikelolanya, pemerintah daerah diwajibkan membuat laporan keuangan daerah sebagai bagian dari pertanggungjawaban kepala daerah. Kabupaten Batubara diwajibkan untuk menyusun laporan pertanggungjawaban keuangan daerah yang meliputi Neraca, laporan perhitungan APBD, dan laporan aliran arus kas. Dari laporan APBD dapat dianalisis sumber dan penggunaan dana selama satu tahun.

Anggaran adalah kebutuhan yang sangat penting dalam suatu organisasi. Anggaran dirancang untuk dijadikan pedoman sekaligus tolak ukur kinerja

¹Nurlan Darise, **Pengelolaan Keuangan Pada SKPD**: Indeks. 2008.hal2

bagi seluruh kegiatan yang akan dilaksanakan, dan anggaran juga digunakan sebagai alat koordinasi untuk pelaksanaan kegiatan tersebut. Penganggaran pada dasarnya merupakan proses di mana peran pimpinan satuan kerja dalam menetapkan dan melaksanakan program kegiatan. Dalam proses penganggaran itu sendiri dibutuhkan kerjasama pimpinan satuan kerja di organisasi Pemerintah itu sendiri dan struktur organisasi satuan kerja menunjukkan tanggungjawab bagi setiap pelaksana anggaran. Setiap pelaksana bertanggungjawab untuk mempersiapkan dan mengelola anggarannya masing-masing.

Keberhasilan proses penyusunan anggaran salah satunya dapat dipengaruhi oleh sikap atau perilaku pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Salah satu literatur yang relevan dalam bidang akuntansi untuk menjelaskan fenomena tersebut adalah akuntansi keperilakuan. Pada akuntansi keperilakuan (*behavioral accounting*) terdapat pembahasan mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial. Partisipasi dapat meningkatkan moral dan mendorong inisiatif yang lebih besar pada semua tingkatan manajemen. Partisipasi juga dapat meningkatkan rasa kesatuan kelompok, yang dapat berfungsi untuk meningkatkan kerja sama antar anggota kelompok dalam penetapan tujuan.

Partisipasi anggaran merupakan proses di mana satuan kerja baik itu atasan maupun bawahan yang terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan wewenang kepada para pimpinan satuan kerja pusat

pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Wewenang yang dimiliki ini memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi tersebut. Penyalahgunaan ini dapat dilakukan dengan membuat senjangan anggaran. Erawati dalam Sujana (2010) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai pengungkapan yang dimasukkan dalam anggaran yang memungkinkan untuk dicapai. Dengan melakukan senjangan, kinerja manajer perusahaan akan terlihat baik karena jumlah yang dianggarkan mudah dicapai.

Didalam partisipasi anggaran penekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan senjangan anggaran dengan alasan untuk meningkatkan kompensasi. Penekanan anggaran adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi (Sujana, 2010). Jika bawahan meyakini bahwa keberhasilan pencapaian target anggaran akan mendapatkan penghargaan (*reward*), maka bawahan akan berusaha untuk mencoba membuat senjangan dalam anggarannya

Timbulnya suatu senjangan tergantung pada individu itu sendiri sejauh mana mementingkan dirinya sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya. Hal ini merupakan bentuk dari tingkat komitmen yang mereka miliki. Menurut Mowday *et al.* dalam Darlis (2002:523) mengatakan komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Dengan memiliki komitmen yang tinggi terjadinya senjangan dapat dihindari. Sebaliknya, jika individu

memiliki komitmen yang rendah terhadap organisasinya, maka peluang untuk terjadinya senjangan anggaran sangat besar.

Dalam penelitian ini penulis mengadopsi dari penelitian terdahulu yaitu *Elfi Rahmiati* yang berjudul “*Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating*”. Dalam penelitian tersebut beliau menggunakan 45 SKPD sebagai sampel penelitian dan menggunakan beberapa variabel pembantu, namun dengan berbagai pertimbangan penulis hanya menggunakan dua variabel dan hanya melakukan penelitian pada 1 SKPD saja karena penulis mempertimbangkan kapasitas penulis dan waktu yang penulis miliki untuk melakukan penelitian ini.

Didalam pemerintahan kita banyak sekali fenomena yang telah terjadi. Pada pemerintahan kita belakangan ini banyak Dinas Pemerintahan yang menggunakan metode penyusunan penganggaran partisipatif di mana semua komponen yang ada dalam organisasi ikut dilibatkan dalam penyiapan anggaran. Selain itu partisipasi juga dapat mengurangi konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi sehingga kinerja bawahan meningkat. Namun, jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran.

Berdasarkan fenomena tersebut penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai penyusunan anggaran partisipatif pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) yang berjudul:

PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN PADA BADAN PENGELOLAAN

KEUANGAN DAN ASET DAERAH (BPKAD) KABUPATEN BATU BARA.

1.2 Perumusan Masalah

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

Apakah penyusunan penganggaran partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian pengaruh penyusunan penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Batubara bertujuan :

Untuk mengetahui pengaruh penyusunan penganggaran partisipatif anggaran terhadap senjangan anggaran.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat, antara lain :

1. Manfaat teoritis
 - a. Menambah pengetahuan penulis terhadap masalah yang diteliti.
 - b. Diharapkan dapat memberikan kontribusi ilmu pengetahuan terutama yang berkaitan dengan akuntansi manajemen serta memperkuat penelitian terdahulu. Selain itu juga menjadi tambahan pengetahuan antara teori dengan terapan praktis dalam akuntansi sektor publik.
2. Manfaat praktis
 - a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai pertimbangan jajaran manajemen dalam pemerintah untuk menciptakan anggaran yang

efektif dan memberikan masukan dalam aktivitas perencanaan kegiatan pemerintah.

- b. Hasil penelitian ini juga diharapkan mampu menjadi pertimbangan bagi pihak yang terkait dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran, baik pemerintah (eksekutif) sebagai pelaksana, DPRD (legislatif) sebagai pengatur dan yang memberi persetujuan atas penyusunan anggaran, maupun pihak yudikatif sebagai pengawas terhadap pelaksanaan anggaran.
- c. Menjadi perhatian bagi masyarakat, guna peningkatan kontribusi dalam proses terciptanya keselarasan dan kesejahteraan bersama melalui pelaksanaan anggaran yang baik.

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1.1 Konsep Anggaran

2.1.1 Pengertian anggaran

Widavsky (1975) mendefinisikan “*budgeting is translating financial resoruce into human purpose* (penganggaran adalah penjabaran sumber daya keuangan untuk berbagai tujuan manusia)”²

Menurut Sugijanto,dkk mendefenisikan “**Anggaran adalah rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk finansial, meliputi usulan pengeluaran yang diperkirakan untuk suatu periode waktu, serta usulan cara-cara memenuhi pengeluaran tersebut.**”³

Menurut Mardiasmo mendefenisikan pengertian anggaran yaitu:

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran *financial*, sedangkan penganggaran adalah proses atau metoda untuk mempersiapkan suatu anggaran.⁴

Penganggaran dalam organisasi sektor publik merupakan tahapan yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik yang tinggi. Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politik. Hal tersebut berbeda dengan penganggaran pada sektor swasta, anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus di informasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan. Anggaran sektor publik

² Bahtiar, Iskandar, Muchlis, **Akuntansi Pemerintahan**: Salemba Empat, Jakarta, 2002, hal.15

³ Abdul Halim, **Akuntansi Keuangan Daerah (Akuntansi Sektor Publik)**: Salemba Empat, Jakarta, 2008, hal.14

⁴ Mardiasmo, **Akuntansi Sektor Publik**: Edisi Keempat. Andy Offset, Yogyakarta, 2009, Hal. 61

merupakan instrumen akuntabilitas atau pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Berdasarkan pasal 64 ayat (2) UU Nomor 5 Tahun 1974 tentang pokok-pokok pemerintahan Daerah, maka pada orde baru, APBD dapat didefinisikan sebagai rencana operasional keuangan Pemda, dimana pada satu pihak menggambarkan perkiraan dan sumber-sumber penerimaan daerah guna menutupi pengeluaran-pengeluaran yang dimaksud.

Menurut Halim menyebutkan bahwa suatu anggaran daerah (APBD), memiliki unsur-unsur sebagai berikut:

1. **Rencana kegiatan suatu daerah, beserta uraiannya secara rinci**
2. **Adanya sumber penerimaan yang merupakan target minimal untuk menutupi biaya terkait aktivitas tersebut, dan adanya biaya yang merupakan batas maksimal pengeluaran yang akan dilaksanakan**
3. **Jenis kegiatan dan proyek yang dituangkan dalam bentuk angka**
4. **Periode anggaran, biasanya satu tahun.**⁵

Menurut Lubis mendefenisikan pengertian anggaran yaitu:

Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan dan dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) mendatang. Dari pengertian tersebut, dapat diketahui bahwa anggaran merupakan hasil kerja (output) terutama berupa taksiran-taksiran yang akan dilaksanakan masa mendatang. Karena anggaran merupakan hasil kerja (output), anggaran dituangkan dalam suatu naskah tulisan yang disusun secara teratur dan sistematis. Sementara itu, penganggaran adalah proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai hasil kerja, serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran, yaitu fungsi-fungsi pedoman kerja, alat pengoordinasian kerja, dan alat pengawasan kerja.⁶

Menurut Baswir mendefenisikan anggaran negara sebagai berikut:

Anggaran negara adalah gambaran dari kebijaksanaan pemerintah yang dinyatakan dalam ukuran uang, yang meliputi baik kebijaksanaan pengeluaran pemerintah untuk suatu periode dimasa depan maupun

⁵Ibid, Hal. 20

⁶ArfanIkhsan Lubis, *Akuntansi Keperilakuan*: Edisi Kedua, Salemba Empat, 2010, Jakarta, Hal, 226

kebijaksanaan penerimaan pemerintah untuk menutup pengeluaran tersebut.⁷

Dengan demikian anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah oleh suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan.

2.1.1.1. Karakteristik Anggaran

Anthony dan Govindarajan "**menyatakan bahwa anggaran memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut**"⁸ :

- 1) Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis tersebut
- 2) Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah non-moneter (contoh : unit yang dijual).
- 3) Umumnya meliputi waktu selama satu tahun.
- 4) Merupakan komitmen manajemen, manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran.
- 5) Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran.
- 6) Setelah setuju, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu.
- 7) Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran, dan varians dianalisis serta dijelaskan.

⁷Revrison Baswir, **Akuntansi Pemerintahan Indonesia**: Edisi Ketiga, BPFE-Yogyakarta, Yogyakarta, 1999, Hal.133

⁸Indra Bastian, **Akuntansi Sektor Publik**, Edisi ke tiga, Cetakan Pertama: Erlangga, Yogyakarta, 2010, hal. 191

Berdasarkan karakteristik anggaran yang disebut diatas, maka dapat diambil kesimpulan bahwa anggaran memiliki sifat khas tertentu dengan mengukur anggaran dalam satuan keuangan maupun non-keuangan, yang dibuat oleh manajemen sebagai bentuk komitmen dalam pencapaian tujuan organisasi yang umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

2.1.3 Tujuan dan Manfaat Anggaran

Menurut Anthony dan Govindrajan **“Anggaran operasi mempunyai empat tujuan utama sebagai berikut:**

- 1) **Untuk menyesuaikan rencana strategis**
- 2) **Untuk membantu mengkoordinasikan aktivitas dari beberapa bagian organisasi.**
- 3) **Untuk menugaskan tanggung jawab kepada manajer, untuk mengotorisasi jumlah yang berwenang yang mereka gunakan, dan untuk menginformasikan kepada mereka mengenai kinerja yang diharapkan dari mereka.**
- 4) **Untuk memperoleh komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja aktual manajer.**⁹

Menurut Darsono dan Ari Purwanti **“Suatu sistem penganggaran memberikan beberapa manfaat untuk suatu organisasi”**¹⁰:

- 1) Memaksa manajer membuat rencana kerja;
- 2) Tolak ukur mengevaluasi kinerja;
- 3) Meningkatkan komunikasi dan koordinasi antar manajer;
- 4) Membantu mengambil keputusan.

Sedangkan menurut Nafarin **“selain mempunyai manfaat, anggaran juga memiliki kelemahan, antara lain”**¹¹:

⁹Anthony dan Govindarajan, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Terjemahan FX.Kurniawan Tjakrawala: Salemba Empat, Jakarta, 2006, hal. 75-76

¹⁰Darsono dan Ari Purwanti, *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Kedua : Mitra Wacana Media, 2010, hal. 8

¹¹Nafarin, *Penganggaran Perusahaan*, Cetakan Kedua: Salemba Empat, Jakarta, 2008, hal. 20

- 1) Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan sehingga mengandung unsur ketidakpastian;
- 2) Menyusun anggaran yang tepat memerlukan waktu, uang, dan tenaga yang tidak sedikit sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat.
- 3) Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat mengakibatkan mereka menggerutu dan menentang sehingga anggaran tidak akan efektif.

Berdasarkan uraian mengenai tujuan dan manfaat anggaran tersebut, dapat disimpulkan bahwa manfaat utama dari anggaran adalah sebagai pengendalian manajemen dalam pencapaian tujuan-tujuan perusahaan dengan memanfaatkan sumber daya yang ada. Anggaran dapat dijadikan standar untuk mengukur prestasi, mengordinasikan, menghubungkan, dan mengintegrasikan rencana operasional organisasi dalam pencapaian target dengan pelaksanaan yang efektif dan efisien.

2.2. Pengertian Penyusunan Penganggaran Partisipatif

Menurut bukunya Lubis 2010 menyebutkan pengertian partisipasi yaitu: **“Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya”**.¹²

Menurut Mulyadi menjelaskan pengertian dari partisipasi adalah sebagai berikut: **“Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan**

¹² Arfan Ikhsan Lubis, **Op. Cit.**, hal.238

bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut”.¹³

2.2.1. Pengertian Penyusunan Penganggaran Partisipatif

Penganggaran Partisipatif Menurut Sukriy Abdullah dalam halamannya menjelaskan bahwa:

Penganggaran partisipatif (*participative budgeting*) merupakan pendekatan penganggaran yang berfokus pada upaya untuk meningkatkan motivasi karyawan untuk mencapai tujuan organisasi.¹⁴

Menurut Antony dan Govindarajan menyebutkan bahwa partisipasi dalam proses penyusunan anggaran:

“partisipasi anggaran sebagai salah tujuan dari sistem pengendalian manajemen akan mendorong manajemen agar lebih efektif dan efisien dalam mencapai cita-cita organisasi”.¹⁵

Hasil yang diharapkan oleh participial dalam hal ini adalah pihak pemerintah dapat ditingkatkan melalui perolehan informasi terhadap agen (masyarakat yang diwakili oleh DPRD) sebelum proses penyusunan anggaran. Penganggaran di pemerintahan tidak sepenuhnya “tergantung pada” karyawan. Di organisasi pemerintahan, karyawan atau birokrat mengemban akuntabilitas ganda (*dual accountability*), yakni bertanggungjawab kepada kepala organisasinya (di Pemda

¹³Mulyadi, **Sistem Informasi Akuntansi**: Edisi ketiga, cetakan Keempat: Salemba Empat, Jakarta, 2008, Hal.175

¹⁴<https://syukriy.wordpress.com/2008/12/25/penganggaran-partisipatif-di-pemerintahan-dan-bisnis-perbedaan-dan-isu-isu-penelitian/>

¹⁵ Anthony dan Govindarajan, *Ibid*, hal. 86

disebut SKPD atau kepala daerah) dan juga kepada masyarakat (yang diwakili oleh lembaga perwakilan atau DPRD).

Pada saat ini, dalam penganggaran di pemerintahan daerah di Indonesia dikenal mekanisme penganggaran partisipatif, yakni dengan melibatkan masyarakat secara langsung melalui mekanisme Musrenbang (Musyawarah Perencanaan Pembangunan). Musrenbang dilaksanakan secara berjenjang, yang mencakup tingkat desa/kelurahan, kecamatan, kabupaten/kota, provinsi, dan nasional.

Pada prinsipnya mekanisme ini bertujuan menjaring dan mengidentifikasi permasalahan dan kebutuhan masyarakat yang dapat diatasi dengan kewenangan urusan yang dimiliki oleh pemerintah. Setelah usulan-usulan masyarakat disesuaikan dengan urusan masing-masing SKPD, maka akan dihasilkan dokumen perencanaan yang disebut dengan RKPD (Rencana Kerja Pemerintah Daerah). Berdasarkan program/kegiatan yang dicantumkan dalam RKPD ini Pemda membuat dokumen kebijakan dan prioritas anggaran serta plafon (pagu) anggaran untuk setiap program/kegiatan, sebelum ditetapkan sebagai anggaran daerah (APBD).

Dari beberapa definisi mengenai partisipasi anggaran maka disimpulkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam proses penyusunan anggaran. Maka proses anggaran secara partisipasi sangat dibutuhkan. Dengan adanya penyusunan anggaran secara partisipasi dapat terjadi pertukaran informasi baik antara atasan dengan bawahan maupun level manajemen yang sama.

2.2.2. Manfaat partisipasi penyusunan anggaran

Menurut Muhammad dalam Wulandarin menyebutkan bahwa **“Manfaat dari partisipasi penyusunan anggaran adalah semakin banyak aparat pemerintah yang terlibat dalam partisipasi anggaran maka semakin mudah dan cepat dalam menyusun anggaran”**.¹⁶

Namun demikian partisipasi dalam penyusunan anggaran juga memiliki suatu keterbatasan. Menurut Siegel dan Marconi partisipasi akan memungkinkan terjadinya perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional dalam hal ini adalah perilaku yang tidak sesuai dengan aturan yang sedang berlaku, untuk menghindari adanya perilaku disfungsional maka aparat pemerintah diberikan kesempatan untuk ikut serta dalam penyusunan anggaran.

2.2.3. Dampak Positif dalam Partisipasi Anggaran

Anthony dan Govindarajan, menyatakan bahwa, **“Partisipasi anggaran mempunyai dampak positif terhadap motivasi manajerial”**.¹⁷ yaitu :

- 1) disebabkan kemungkinan ada penerimaan yang lebih besar atas cita-cita anggaran apabila berada dalam kendali manajer, dibandingkan apabila dipaksa secara eksternal.
- 2) Besar anggaran yang telah disetujui merupakan hasil keahlian dan pengetahuan pribadi pembuat anggaran.
- 3) Penyusunan anggaran partisipatif sangat menguntungkan bagi lingkungan yang dinamis dan tidak pasti, karena manajer atas pusat pertanggungjawaban

¹⁶ Wulandari, **pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating**: Universitas Diponegoro, https://eprints.undip.ac.id/27622/1/full_teks%28r%29.pdf/, hal 26

¹⁷ Anthony dan Govindarajan, *Ibid*, hal. 87

memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban.

2.2.4. Dampak Negatif dalam Partisipasi Anggaran

Hanse dan Mowen ,menyatakan bahwa **“Anggaran partisiatif juga memiliki tiga dampak negatif yang berpotensi menimbulkan masalah”**.¹⁸ yaitu :

- 1) Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah

Beberapa manajer cenderung menyiapkan anggaran yang terlalu tinggi atau terlalu ketat. Jika tujuan terlalu mudah dicapai, seseorang manajer bisa kehilangan minat dan kinerjanya bisa menurun. Persiapan anggaran yang terlalu ketat dapat memastikan kegagalan dalam pencapaian standar.

- 2) Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)

Memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja untuk menurunkan resiko yang dihadapi manajer.

- 3) Partisipasi semu

Partisipasi anggaran muncul ketika manajer puncak menerapkan pengendalian jumlah atau proses penganggaran sehingga hanya mencari partisipasi palsu dari manajer tingkat bawah (partisipasi semu).Partisipasi anggaran memiliki dampak positif yaitu dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak hanya dari atasan tetapi bawahan pun ikut dilibatkan dalam proses penyusunannya. Akan tetapi partisipasi dalam penganggaran juga menimbulkan dampak negatif salah satunya adalah adanya

¹⁸ Hansen dan Mowen, *Ibid*, hal. 448-449

partisipasi palsu/semu dari manajer tingkat bawah hanya untuk mendapatkan persetujuan formal dari atasan sehingga partisipasi yang diharapkan tidak tercapai.

2.3. Anggaran Sektor Publik

2.3.1. Pengertian Anggaran Sektor Publik

Menurut *National Committee on Governmental Accounting (NCGA)*, saat ini *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*, defenisi anggaran (*budget*) sebagai berikut :

“...Rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu”.¹⁹

Berkaitan dengan penelitian ini adalah mengenai akuntansi sektor publik, maka anggaranpun dibahas dalam lingkup sektor publik. Dimana pembuatan anggaran sektor publik, terutama pemerintahan, merupakan suatu proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik yang dibebankan kepadanya. Anggaran pemerintah menurut peraturan pemerintah Republik Indonesia No.24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang tertuang dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan paragraf 13 merupakan :

“...dokumen normal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislative tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan

¹⁹ Indra Bastian, *Loc. Cit*

belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan apabila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus”.

Pembahasan mengenai defenisi anggaran sektor publik diatas disimpulkan bahwa anggaran sektor publik merupakan rencana keuangan yang menjadi alat perencanaan pengendalian mengenai estimasi pengeluaran dan pendapatan dalam periode tertentu utnuk kepentingan publik (kesejahteraan masyarakat).

2.3.2. Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Indra Bastian menyatakan, bahwa“**Untuk memperoleh konsep yang lebih jelas mengenai anggaran sektor publik, berikut karakteritik”.**²⁰

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan ;
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun;
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran;
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran;
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah dibawah kondisi tertentu.

Karakteristik anggaran sektor publik sebenarnya tidak jauh berbeda dengan anggaran secara konvensional yaitu mengukur anggaran dalam satuan keuangan maupun non-keuangan, yang dibuat oleh manajemen sebagai bentuk komitmen dalam pencapaian tujuan organisasi yang umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

²⁰ Indra Bastian, *Ibid*, hal. 192

2.3.3. Prinsip Anggaran Sektor Publik

Mardiasmo menyatakan bahwa **“Prinsip-prinsip di dalam anggaran sektor publik meliputi”**.²¹ :

1. Otoritas oleh Legislatif

Anggaran publik harus mendapatkan otoritas dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. Kebutuhan Anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dari dana umum.

4. *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang setuju oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, bisa bersifat tahunan maupun multi tahunan.

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi, yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan

²¹ Mardiasmo, *Ibid*, hal 193

dan *in-efesience* anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *over-estimate* pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan.

8. Diketahui Publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

Prinsip-prinsip diatas menyatakan bahwa anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah yang terhimpun dalam dana umum yang harus termanfaatkan secara ekonomis, efesien, dan efektif serta harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.3.4. Jenis Anggaran sektor publik

Menurut Mardiasmo jenis-jenis anggaran sektor publik dibagi menjadi dua yaitu:

1. Anggaran Operasional

2. Anggaran modal²²

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah “Belanja Rutin”. Belanja rutin (*recurrent expenditure*) adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut “rutin” karena sifat pengeluaran tersebut

²² Mardiasmo. **Op. Cit.**, Hal. 66

berulang-ulang ada setiap tahun. Secara umum, pengeluaran yang masuk kategori anggaran operasional antara lain Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasi Pemeliharaan.

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya. Pengeluaran modal yang biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Belanja investasi/Modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharaannya.

2.3.4.1.1. Fungsi Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama yaitu:

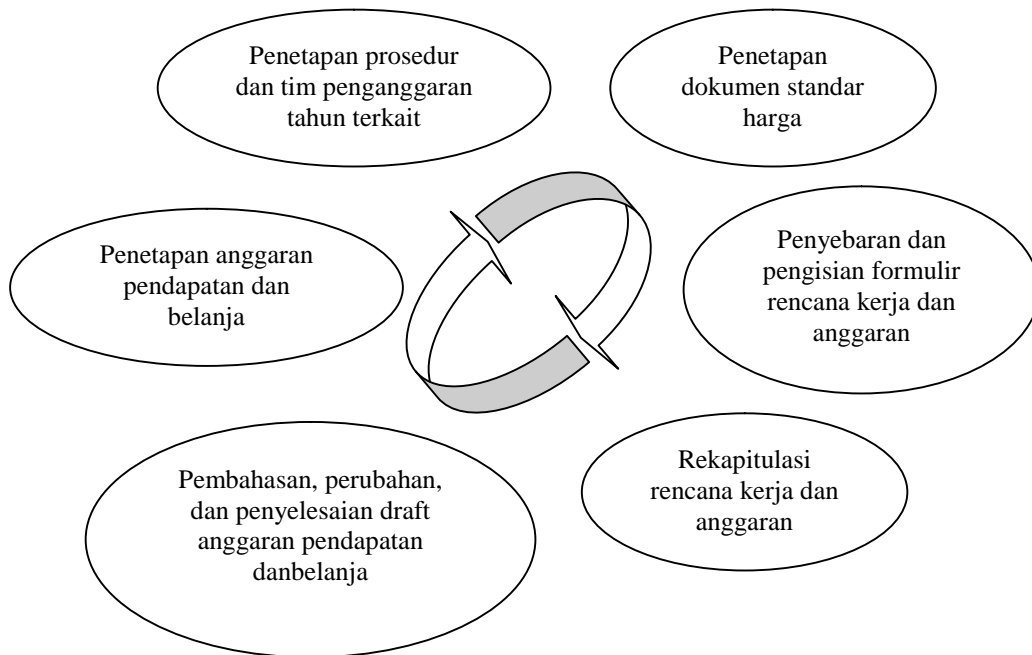
- 1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*planning tool*).**
- 2. Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*)**
- 3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*Fiscal Tool*)**
- 4. Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*)**
- 5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*coordination and communication tool*)**
- 6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*Performance Measurement Tool*)**
- 7. Anggaran sebagai motivasi (*motivation tool*)**
- 8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*Publik Sphere*).²³**

²³ Mardiasmo, **Akuntansi Sektor Publik**: Edisi Keempat. Andy Offset, Yogyakarta, 2009, Hal. 63

2.3.4.2. Siklus penganggaran publik

Siklus penganggaran publik menurut Bastian terdiri dari tahapan berikut:

1. Penetapan prosedur dan tim penganggaran tahun terkait
2. Penetapan dokumen standar harga
3. Penyebaran dan pengisian formulir rencana kerja dan anggaran
4. Rekapitulasi kertas kerja
5. Pembahasan perubahan dan penyelesaian draft anggaran pendapatan dan belanja
6. Penetapan anggaran pendapatan dan belanja.



Gambar 2.1 Siklus penganggaran

Sumber: Bastian, Indra. Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar, 2010. Edisi Ketiga. Penerbit Erlangga :Jakarta, Hal. 208

2.3.4.2.1. Proses penyusunan anggaran

Menurut Darise menyebutkan bahwa **“Penyusunan APBD merupakan proses penganggaran daerah dimana secara konseptual terdiri atas formulasi kebijakan anggaran (*budget policy formulation*) dan perencanaan operasional anggaran (*budget operational planning*)”**.²⁴

Proses penyusunan APBD dimulai dengan pemerintah daerah menyampaikan kebijakan umum APBD tahun anggaran berikutnya, yang sejalan dengan Rencana Kerja Pemerintah Daerah sebagai landasan penyusunan RAPBD kepada DPRD selambat-lambatnya pertengahan juni

²⁴ Nurlan Darise, *Akuntansi Keuangan Daerah:Op. Cit.*, hal.142

tahun berjalan. Selanjutnya, DPRD akan membahas kebijakan umum APBD yang diajukan oleh pemerintah daerah dalam pembicaraan pendahuluan mengenai RAPBD tahun anggaran berikutnya. Berdasarkan kebijakan umum APBD yang telah disepakati dengan DPRD, pemerintah daerah bersama DPRD, akan membahas prioritas dan plafon anggaran sementara untuk dijadikan acuan bagi setiap SKPD.

Berdasarkan kebijakan umum APBD, strategi dan plafon sementara telah ditetapkan pemerintah dan DPRD, Kepala SKPD selaku pengguna anggaran akan menyusun rencana kerja dan anggaran SKPD (RKA-SKPD) tahun berikutnya dengan pendekatan berdasarkan kinerja yang akan dicapai. Rencana kerja dan anggaran akan disertai dengan perkiraan belanja untuk tahun berikutnya, setelah tahun anggaran yang sudah disusun. Rencana kerja dan anggaran selanjutnya akan disampaikan kepada DPRD untuk dibahas dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD.

Hasil pembahasan tersebut akan disampaikan kepada pejabat pengelola keuangan daerah sebagai bahan penyusunan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD tahun berikutnya. UU Nomor 17/2003 tidak mengatur proses penyusunan dan pembahasan RKA-SKPD. UU No. 17 hanya menetapkan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai penyusunan rencana kerja dan anggaran dari SKPD diatur dengan Peraturan Daerah. Setelah dokumen Rancangan PERDA mengenai APBD tersusun, pemerintah daerah mengajukan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD tersebut, disertai dengan penjelasan dan dokumen-dokumen pendukungnya kepada DPRD pada bulan pertama bulan Oktober.

Pembahasan tentang Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD antara pemerintah daerah dan DPRD akan dilakukan sesuai undang-undang yang mengatur susunan dan kedudukan DPRD. Dalam pembahasan perda RAPBD, DPRD dapat mengajukan usulan yang akan mengubah jumlah penerimaan dan pengeluaran dalam Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD. Berdasarkan pasal 186 UU Nomor 32 Tahun 2004, rancangan Perda Kabupaten/Kota tentang APBD yang telah disetujui bersama, dan rancangan Peraturan Bupati/wali kota tentang penjabaran APBD sebelum ditetapkan oleh Bupati/Walikota paling lama 3 hari harus disampaikan kepada Gubernur untuk dievaluasi.

Hasil evaluasi akan disampaikan oleh Gubernur kepada Bupati/Walikota paling lama 15 hari terhitung sejak diterimanya rancangan Perda Kabupaten/Kota dan Rancangan Peraturan Bupati/Walikota tentang penjabaran APBD. Pengambilan keputusan menyangkut Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD dilakukan oleh DPRD selambat-lambatnya satu bulan sebelum tahun anggaran bersangkutan dilaksanakan. APBD yang disetujui oleh DPRD dirinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja. Apabila DPRD tidak menyetujui Rancangan Peraturan Daerah yang diajukan pemerintah daerah untuk membiayai keperluan setiap bulan, pemerintah daerah dapat melaksanakan pengeluaran setinggi-tingginya sebesar angka APBD tahun anggaran sebelumnya.

Menurut Agung Ada tiga prosedur penyusunan anggaran yang biasanya digunakan suatu organisasi, yaitu:

1. **Top-Down Budgeting**
prosedur penyusunan anggaran dimana anggaran ditentukan oleh manajemen puncak dengan sedikit atau bahkan tidak ada konsultasi dengan manajemen.
2. **Bottom-Up Budgeting**
prosedur penyusunan anggaran dimana anggaran akan disiapkan oleh pihak yang akan melaksanakan anggaran tersebut kemudian diberikan kepada pihak yang lebih tinggi untuk mendapat persetujuan.
3. **Participative Budget (anggaran partisipasi)**
Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer level menengah dalam pembuatan estimasi anggaran disebut *participative budget*. Anggaran partisipasi adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan.²⁵

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai partisipasi penganggaran menurut Govindaraja maka dapat ditentukan indikator partisipasi penganggaran yaitu sebagai berikut:

1. **Keterlibatan dalam proses penyusunan anggaran.**
2. **Pengaruh dalam penentuan besaran anggaran.**
3. **Kontribusi dalam penyusunan anggaran.**²⁶

Berdasarkan keterangan diatas maka penulis menyimpulkan bahwa indikator partisipasi penyusunan anggaran dalam penelitian ini adalah

1. Keterlibatan dalam penyusunan anggaran
2. Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran (*bottom-up*)
3. Anggaran partisipatif.

2.4. Senjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan "*budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi".²⁷

²⁵ OthessaDefri, **Pengaruh Partisipasi Penyusunan anggaran dan Pengawasan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei pada Dinas SKPD Kota Bandung)**: Skripsi Unikom, 2012, Hal.29

²⁶ Lufi, Diantara, **Pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Pengawasan Intern Terhadap Kinerja Unit Satuan Kerja Perangkat Daerah (Survei Pada Pemda Di Kabupaten Pandeglang Bandung)**: Skripsi, unikom, 2013.hal.21

Defenisi diatas menerangkan senjangan anggaran adalah sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Artinya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya, bawahan cenderung mengecilkan kapabilitas produktifnya.

Adapun Hermanto dalam Falikhatun menyatakan **“tiga alasan utama manajer melakukan budgetary slack”**.²⁸:

- a. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya;
- b. *Budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya;
- c. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang telah direncanakan dengan pelaksanaan sesungguhnya yang umumnya sengaja dilakukan untuk kepentingan pribadi dari pelaksanaan anggaran tersebut.

²⁷ Anthony dan Govindarajan, *Ibid*, hal. 84

²⁸ Dwi Ratna Wati, *Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Budget Emphasis terhadap Slack Anggaran*, Surabaya, 2010, hal. 5

2.5 . Penelitian Terdahulu

Berikut adalah tabel penelitian terdahulu beserta hasil :

Tabel 2.1

Penelitian sebelumnya Mengenai Partisipasi Anggaran (X_1) dan Senjangan Anggaran (Y).

No	Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Metodologi Penelitian	Variabel (X , Y)	Hasil	X_1	Y
1	Falikhatun (2010)	Interaksi Informasi Asimetri, budaya organisasi, dan <i>Gro-up Cohesiveness</i> dalam hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dan <i>Budgetary Slack</i> .	Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh individu (eksekutif) di rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) yang masuk dalam kategori <i>middle management level</i> se Jawa Tengah dan mempunyai masa jabatan paling sedikit satu tahun. Sample menggunakan metode sederhana yaitu <i>Ran-dom sampling</i> dan instrumen yang digunakan adalah kuesioner. Kuesioner yang dikirim sebanyak 99 buah dan yang kembali sebanyak 68 buah,	X_1 : Partisipasi Anggaran. X_2 : Interaksi Informasi. X_3 : Budaya Organisasi Dan <i>Group Cohesiveness</i> . Y : Budgetary Slack.	- Partisipasi Penganggaran berpengaruh positif terhadap <i>budgetary slack</i> . - Informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan <i>Budgetary slack</i> . - Budaya organisasi tidak mempengaruhi		

			selanjutnya dilakukan seleksi dan dihasilkan kuesioner yang lengkap dan dapat dianalisis sebanyak 35 buah		<p>yai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan <i>ubdgetar y slack</i>.</p> <p>- <i>Group Cohesive ness</i> yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan <i>budgetar y slack</i>.</p>		
2	Yuliana Fitri (2007)	Senjangan Anggaran :Pengaruh Informasi Asimetri,Partisipasi Penganggaran, dan komitmen Organisasi (Studi Empiris pada universitas	Penelitian ini dilakukan pada 43 sample kepada pembantu Dekan II yang dilakukan secara proposional	<p>X₁: Partisipasi Anggaran</p> <p>X₂: Asimetri Informasi.</p>	Partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi secara bersama-sama (simultan) berpengaruh		

		swasta di Kota Bandung)		<p>X_3 : Komitmen Organisasi.</p> <p>Y: Senjangan Anggaran.</p>	terhadap timbulnya <i>budgetary slack</i> .		
3	Widi Hariyanti (2002)	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial: peran kecukupan anggaran dan komitmen organisasi sebagai variabel intervening.	Data primer pada penelitian ini diperoleh dari pendapat dan persepsi manajer atau kepala bagian setingkat manajer. Dengan pengumpulan data menggunakan <i>mail survey</i> dengan mengirimkan kuesioner kepada 900 orang manajer atau kepala bagian setingkat manajer yang memimpin departemen fungsional perusahaan manufaktur di Indonesia. Dengan jumlah data yang diperlukan sebanyak 100 responden	<p>X_1 : Partisipasi penyusunan anggaran.</p> <p>X_2 : Peran kecukupan anggaran.</p> <p>X_3 : Komitmen Organisasi.</p> <p>Y : Kinerja manajerial.</p>	<p>- partisipasi Penyusunan anggaran berpengaruh positif dengan kinerja manajerial.</p> <p>- partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kecukupan anggaran.</p> <p>- partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif</p>		

			dengan mengirimkan 5 sampai dengan 10 pada tiap-tiap perusahaan.		dengan komitmen organisasi.		
4	Elfi Rahmiati (2013)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating.	Dalam Penelitian ini menggunakan dalam penelitian ini penulis menggunakan sample pada SKPD yang ada dikota Padang .Penentuan sample ditetapkan dengan teknik <i>total sampling</i> . Responden dalam penelitian ini adalah kepala SKPD dan kepala bagian selaku kuasa penggunaan anggaran pada 45 SKPD dipemerintahan kota Padang yang dianggap mampu menggambarkan kinerja manajerialdari tiap instansi secara keseluruhan.	X ₁ :Partisipasi anggaran X ₂ : Asimetri Informasi X ₃ : Komitmen Organisasi Y : Senjangan Anggaran.	Partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap <i>budgetary slack</i> , informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap <i>budgetary slack</i> , budaya organisasi tidak memperkuat atau memperlmah pengaruh partisipasi anggaran terhadap budgetar		

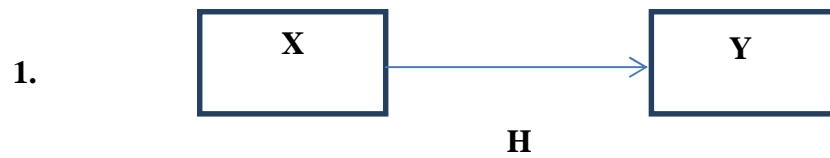
					y slack.		
--	--	--	--	--	----------	--	--

2.6 KERANGKA BERPIKIR

Skema kerangka penelitian pada penelitian **“Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran”** dapat digambarkan pada gambar 2.1 berikut ini :

Gambar 2.1

Skema Kerangka Pemikiran



2.7 Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Penyusunan Penganggaran Partisipatif Terhadap Senjangan Anggaran.

Anggaran merupakan kelengkapan penting yang digunakan oleh perusahaan untuk perencanaan dan pengendalian. Semakin kompleks masalah yang dihadapi perusahaan menyebabkan kegiatan harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat.

Begitu halnya dengan kemampuan manajer dalam menetapkan anggaran seiring terjadi keselisihan (*slack*). Penelitian tentang hubungan tentang anggaran partisipatif dengan *budgetary slack* telah banyak dilakukan oleh para peneliti diantaranya: hasil penelitian Falikhatun menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*.

Penelitian mengenai hubungan antara penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack* telah banyak dilakukan di sektor swasta khususnya pada sektor manufaktur, tetapi belum banyak dilakukan di sektor publik. Anggaran pada sektor Publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter yang pada dasarnya adalah menggunakan dana milik masyarakat.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh beberapa peneliti di atas maka penulis dapat menarik sebuah hipotesis yaitu :

Ha : Penganggaran Partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap Senjangan Anggaran.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuantitatif dimana menurut Sugiyono **“Penelitian Kuantitatif adalah penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi dan sample tertentu”**.²⁹ jenis ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen terhadap timbulnya senjangan anggaran sebagai variabel dependen. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dan pejabat pelaksana anggaran di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Batubara.

3.2. Metode Penentuan Sampel

Sample yang diambil peneliti adalah Kepala Dinas, Sekretariat Dinas, Lembaga Teknis di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Batubara, sedangkan sampel penelitiannya diukur dengan **”Nomogram Harry King”**³⁰ yaitu dengan tingkat kesalahan diatas 15% jika sample ada berjumlah 100 sehingga sample yang layak untuk diolah hanya sekitar 85% kebenaran yaitu sebesar 85 jawaban responden saja. sample dimana koefisien akan disebarkan kepada masing-masing sample yang memiliki pengalaman kerja lebih dari 1-3 tahun pengalaman kerja di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Batubara, yang sudah mengikuti pelatihan diklat dan yang ikut serta berpartisipasi dalam penyusunan anggaran.

²⁹ Sugiyono, *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*, Cetakan kesepuluh: Penerbit Alfabeta, Bandung, 2010, hal. 8

³⁰ Sugiyono, *Metode Penelitian & Pengembangan (Research and Developmen)*, Cetakan Pertama: Penerbit Alfabeta, Bandung, 2015, hal. 152

Metode Penentuan Sample Menggunakan *purposive sampling* yaitu dengan mengambil sampel berdasarkan pertimbangan tertentu, yaitu memiliki jabatan baik struktural maupun fungsional yang terlibat dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

Jumlah responden adalah sebagai berikut:

Kepala Badan	1
Sekretaris	1
Kasubbag	3
Kabid	4
Kasubbid	8
Staff	15
TOTAL	32

Sampel yang diambil penulis dalam penelitian ini sebanyak 32 responden. Kuesioner akan diberikan langsung kepada responden, kemudian akan diterima kembali pada waktu yang disepakati dengan responden.

3.3 Metode Pengumpulan Data

3.3.1 Jenis dan Sumber Data

Data mempunyai sifat memberikan gambaran tentang suatu masalah. Dalam penelitian ini jenis data yang diperlukan adalah :

Data Primer, adalah data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya tidak melalui perantara. Dalam hal ini data primer diperoleh dari jawaban responden terhadap kuesioner yang diajukan kepada responden.

3.3.2. Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner yang diberikan kepada pejabat yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dan pejabat pelaksana anggaran di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Batubara. Pengumpulan data dilakukan yaitu kuesioner disampaikan dan dikumpul secara melalui perantara.

Penyebaran kuesioner dimaksudkan untuk mendapatkan data umum mengenai pejabat baik struktural maupun fungsional yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran, untuk mendapatkan gambaran mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap selisihan anggaran di Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kabupaten Batubara.

3.4. Metode Analisis Data

3.4.1 Statistik Deskriptif

Deskriptif karakteristik responden tersebut menjelaskan tentang gambaran umum responden, seperti jenis kelamin, umur responden, pekerjaan dan pendidikan terakhir responden yang disajikan dalam bentuk tabel frekuensi (presentase). Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah metode analisis statistik yang perhitungannya dilakukan dengan menggunakan SPSS 21.

Menurut V. Wiratna Sujarweni, bahwa “ **Statistik Deskriptif adalah data untuk tujuan mendeskripsikan atau memberi gambaran terhadap obyek yang diteliti melalui data sample atau populasi**”.³¹ Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan distribusi),

3.4.2. Uji Kualitas Data

3.4.2.1. Uji Validitas

Uji validitas dimaksudkan untuk mengukur sejauh mana variabel yang digunakan benar-benar mengukur apa yang seharusnya diukur. Uji validitas ini digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam daftar pertanyaan. Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Ghazali mendefensikan, bahwa “**Suatu kuesioner dikatakan valid berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur dan bisa menampilkan apa yang seharusnya ditampilkan**”³²

Pengujian validitas dalam penelitian ini menggunakan *Pearson Correlation* yaitu dengan cara menghitung korelasi antara nilai yang diperoleh dari pertanyaan-pertanyaan.

³¹ V. Wiratna Sujarweni, *SPSS Untuk Penelitian*, Cetakan Pertama: Pustaka Baru Press, Yogyakarta, 2015, hal. 29

³² Sugiyono, *Ibid*, hal. 177

Apabila *Pearson Correlation* yang didapat memiliki nilai signifikansi dibawah 0.05 berarti data yang diperoleh adalah valid.

3.4.2.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur bahwa variabel yang digunakan benar-benar bebas dari kesalahan sehingga menghasilkan hasil yang konsisten meskipun diuji berkali-kali. Hasil uji reabilitas dengan bantuan SPSS akan menghasilkan *Cronbach Alpha*. Suatu instrumen dapat dikatakan *reliabel* (andal) bila memiliki nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,70 .

3.4.3 Uji Asumsi Klasik

Untuk melakukan uji klasik data primer ini, maka peneliti Melakukan Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, dan Uji Normalitas Uji asumsiklasik yang dilakukan sebagai berikut :

3.4.3.1. Multikolinearitas

Multikolinearitas berarti bahwa antara variabel bebas yang lain dalam model regresi saling berkorelasi linear. Uji ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik nya seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas.

3.4.3.2 Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas berarti *varians* (variasi) variabel tidak sama untuk semua pengamatan. Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari *residual* satu pengamatan ke pengamatan lain.

Ghozali mendefenisikan, bawa: **“Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas jika pada Scatterplot**

1. 1. Titik data menyebar diatas & dibawah atau disekitar angka
2. 0.
3. 2. Titik data tidak mengumpul hanya diatas atau dibawah saja.
4. Penyebaran data tidak boleh membentuk pola bergelombang.
5. Penyebaran titik data tidak berpola”.³³

3.4.3.3 Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam data, variabel terikat dengan variabel bebas keduanya mempunyai hubungan distribusi normal atau tidak. Prof. Dr. Sugiyono menyatakan, bahwa **“Data yang baik adalah mensyaratkan bahwa setiap variabel yang akan dianalisis harus berdistribusi normal”**.³⁴

Deteksi normalitas dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal pada grafik. Dasar pengambilan jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti atau garis diagonal, maka regresi mengikuti garis normalitas, sedangkan jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal maka regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

3.4.3.4 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Pengujian Heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik ada apabila terjadi Homoskedastisitas atau tidak terjadi

³³ V. Wiratna Sujarweni, *Ibid*, hal.

³⁴ Prof. Dr. Sugiyono, *Ibid*, hal. 28

3.4.4 Uji Hipotesis

3.4.4.1 Uji Dengan Analisis Regresi Sederhana

Uji analisis regresi sederhana digunakan dalam menguji hipotesis penelitian yang berfungsi untuk mengetahui pengaruh atau hubungan variabel independen dengan variabel dependen.

Menurut Gujarati “**analisis regresi merupakan analisis tentang hubungan antara satu dependent variabel dengan dua atau lebih independent variabel, jika ada lebih dari satu variabel bebas untuk mengestimasi nilai Y.**”³⁵

Persamaan regresi sederhana dirumuskan:

$$Y = a + bX + e$$

1. Penerapan Penganggaran Partisipatif Berpengaruh Positif terhadap Senjangan Anggaran

Y	= Senjangan Anggaran
a	= Konstanta
b	= Koefisien Regresi
X	= Partisipasi Anggaran
e	= error

Ketetapan fungsi regresi sample dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fit*nya. Secara statistik, setidaknya dapat diukur dari nilai koefisiensi determinasi (R^2), nilai statistik F dan nilai statistik t. Menurut pendapat Ghozali, bahwa “**Perhitungan statistik dinyatakan signifikansi secara statistik apabila hubungan antar variabel dapat digeneralisasikan dengan kesalahan tertentu**”.³⁶

Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini dilakukan melalui :

³⁵ Suharsimi Arikunto, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktis*, Cetakan kelima belas: Penerbit Pt.Rineka Cipta, 2013, hal. 339

³⁶ Sugiyono, *Ibid*, hal. 149

a. Uji Koefisiensi Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R^2) adalah antara nol dan satu. Nilai (R^2) yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang berarti hampir mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

b. Uji Statistik t

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen, maka digunakan tingkat signifikansi 0.05, jika nilai *probability t* lebih besar dari 0.05 maka ada pengaruh dari variabel independen terhadap dependen (koefisien regresi tidak signifikan), sedangkan jika nilai *probability t* lebih kecil dari 0.05 maka ada pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen (koefisien regresi signifikan)".

Hipotesis alternatif yang hendak diuji adalah sebagai berikut :

Ha : Adanya pengaruh signifikansi penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran.

3.5 Defenisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel-variabel yang akan diuji dalam penelitian ini terdiri atas dua variabel, yaitu partisipasi anggaran sebagai variabel independen, serta senjangan anggaran sebagai variabel dependen. Variabel-variabel yang diteliti adalah :

3.5.1 Penyusunan Penganggaran Partisipatif

Variabel independen dalam penelitian ini adalah penyusunan penganggaran partisipatif, yaitu tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran dipusat pertanggungjawabannya. Menurut Dunk dalam Gede Andy Mercury dan Asri Dwija Putri bahwa untuk mengukur

“Variabel partisipasi anggaran digunakan Indikator, antara lain:

1. Keterlibatan orang yang bersangkutan dalam penyusunan anggaran
2. Tingkat kelogisan alasan yang diberikan atasan dalam merevisi anggaran
3. Intensitas atasan mengajak diskusi tentang penganggaran
4. Besarnya pengaruh responden dalam anggaran
5. Seberapa besar responden merasa berkontribusi pada anggaran
6. Frekuensi meminta pendapat dalam penyusunan anggaran”³⁷

Yang akan dikembangkan dengan enam pernyataan yang berskala 1 sampai 5 menggunakan skala ordinal.

3.5.2 Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberikan kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Item-item yang dipakai dalam pengukuran senjangan anggaran mengacu pada daftar pernyataan yang telah digunakan yang terdiri dari enam pernyataan. Menurut Osni dalam Asrininggati Untuk mengukur “variabel *budgetary slack* digunakan indikator, antara lain :

1. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dalam estimasi terbaik.
2. Kelonggaran dalam anggaran.
3. Standar Anggaran.
4. Keinginan untuk mencapai target”³⁸

³⁷Dunk dalam Gede Andy Mercury dan Asri Dwija Putri, *Pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Informasi Asimetri pada Senjangan Anggaran dengan Budaya -Organisasi sebagai variabel Moderasi*, ISSN-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Volume 13.3, 2015, hal. 1018

³⁸ Agum Arthaswadaya, *Pengaruh asimetri informasi terhadap budgetary slack dengan self esteem sebagai variabel pemoderasi: studi eksperimen dalam konteks penganggaran partisipatif*, Hal.22

Yang akan diukur dengan pendekatan instrumen dimana terdapat enam item pernyataan, dengan 5 skala Ordinal.

Tabel 3.1
Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel	Dimensi	Indikator
Penyusunan Penganggaran Partisipatif (X)	<p>1. Tingkat partisipasi manager dalam penentuan besarnya anggaran</p> <p>2. Pengaruh dalam pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawaban</p>	<p>1. Keterlibatan orang yang bersangkutan dalam penyusunan anggaran</p> <p>2. Tingkat kelogisan alasan yang diberikan atasan dalam merevisi anggaran</p> <p>3. Intensitas atasan mengajak diskusi tentang penganggaran</p> <p>4. Besarnya partisipasi yang bersangkutan dalam anggaran</p> <p>5. Seberapa besar responden merasa berkontribusi pada anggaran</p> <p>6. Frekuensi meminta pendapat dalam penyusunan anggaran.</p>

<p>Senjangan Anggaran (Y)</p>	<p>Tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberikan kesempatan untuk menentukan standar kerjanya</p>	<ol style="list-style-type: none">1. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dalam estimasi terbaik.2. Kelonggaran dalam anggaran.3. Standar Anggaran.4. Keinginan untuk mencapai target
---------------------------------------	---	---