

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Sesuai dengan Undang-undang No 34 Tahun 2000 yang sekarang diubah menjadi Undang-undang No 28 Tahun 2009 pasal 1 ayat 1 yang menyatakan bahwa Daerah Otonom adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas. Daerah tertentu berwenang mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam ikatan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Hal ini menyebabkan perubahan pada sistem pemerintahan yang mulanya menganut pola pertanggungjawaban terpusat beralih menjadi pola desentralisasi. Maka dari itu dengan adanya daerah otonom pengelolaan keuangan diserahkan sepenuhnya kepada pemerintahan daerah. Sehingga dalam mewujudkan tujuan otonomi daerah tersebut diperlukan adanya reformasi dalam sektor publik yang berarti juga reformasi keuangan daerah yang akan berdampak pada terhadap reformasi anggaran (*budgeting reform*) yang meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.

Menurut Darsono. P dan Ari Purwanti menyatakan:

Anggaran ialah suatu perencanaan laba strategis jangka panjang, suatu perencanaan taktis laba jangka pendek, suatu sistem akuntansi berdasarkan tanggungjawab, suatu penggunaan prinsip pengecualian

yang berkesinambungan, sebagai alat untuk mencapai tujuan dan sasaran suatu organisasi”¹.

Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis meliputi seluruh kegiatan perusahaan atau pemerintahan yang dinyatakan dalam unit kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka periode tertentu yang akan datang. Namun anggaran tidak hanya merupakan sebuah rencana keuangan yang dibuat untuk menetapkan biaya dan pendapatan di masa yang akan datang, tetapi anggaran juga merupakan alat yang dapat digunakan untuk mencapai suatu tujuan yang telah ditetapkan oleh suatu perusahaan atau pemerintahan. Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, baik manajemen tingkat bawah, manajer tingkat menengah, dan manajer tingkat atas. Dalam sektor swasta anggaran ini merupakan hal rahasia perusahaan yang tertutup bagi publik, tetapi dalam sektor publik anggaran ini merupakan hal yang harus diberitahukan dan diinformasikan kepada publik untuk didiskusikan dan untuk mendapatkan masukan. Karena dalam hal ini anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Penyusunan anggaran sektor publik ini berperan penting dalam mengestimasi pendapatan atau realisasi jumlah belanja pemerintah daerah serta anggaran ini juga berperan dalam alokasi dana dan operasional sumber daya yang ada pada daerah itu sendiri. Hal ini diperlukan agar optimalisasi dalam pelayanan publik menjadi prioritas utama karena masih ditemui banyak keluhan

¹ Darsono. P dan Ari Purwanti, **Penganggaran Perusahaan**, Mitra Wacana Media, Edisi Kedua, Jakarta 2018, hal.2

masyarakat mengenai pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala prioritas masyarakat serta berbagai bentuk pengalokasian anggaran yang kurang mencerminkan aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan anggaran. Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, baik manajemen tingkat bawah, manajer tingkat menengah, dan manajer tingkat atas. Pada pemerintahan, penyusunan anggaran diperlukan dalam Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Pada Daerah Provinsi, Perangkat Daerah terdiri atas Sekretariat Daerah, Dinas Daerah, dan Lembaga Teknis Daerah. Pada Daerah Kabupaten/Kota, Perangkat Daerah terdiri atas Sekretariat Daerah, Dinas Daerah, Lembaga Teknis Daerah, Kecamatan, dan Kelurahan.

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dalam organisasi sektor publik berbeda dengan laporan realisasi anggaran pada perusahaan swasta, karena pada organisasi sektor publik laporan realisasi anggaran harus diinformasikan pada masyarakat. Hal ini dilakukan agar masyarakat dapat mengkritik, mendiskusikan, dan memberi masukan untuk kinerja organisasi sektor publik ke depannya. Penyusunan anggaran dalam pemerintahan harus benar-benar memfokuskan tujuannya untuk kesejahteraan masyarakat bukan hanya untuk mewujudkan kepentingan pribadi atau golongan semata. Fenomena senjangan anggaran dalam dunia nyata sering terjadi dan menimbulkan masalah serta kerugian yang besar terhadap organisasi. Contoh masalah yang sering terjadi, pemerintah daerah belum mengalokasikan anggaran sesuai dengan matriks kebutuhan masyarakat, karena terkadang penggunaan anggaran ini dikuasai oleh pihak-pihak tertentu sehingga belum dapat mengoptimalkan untuk kebutuhan rakyat. Hal ini tentu harus

dicermati oleh beberapa pihak sehingga dalam penyusunan anggaran hingga pengalokasian anggaran dapat tepat sasaran sehingga suatu organisasi dapat mencapai visi dan misi yang telah ditentukan.

Pada tahun 2018 dan 2019 terdapat masalah penyerapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) di OPD Kabupaten Tapanuli Utara.

Tabel 1.1

Ringkasan Laporan Realisasi Anggaran T.A 2019 dan T.A 2018 Tapanuli Utara

(dalam ribuan Rupiah)

URAIAN	TAHUN 2019		TAHUN 2018	
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi
Pendapatan Daerah	1.343.753.897	1.333.001.122	1.313.649.617	1.290.537.707
Belanja Daerah	1.135.229.795	1.053.616.593	1.136.914.976	1.063.061.107

Sumber: Kantor BPS Tapanuli Utara, Jl. Sutan Sumurung No. 7 Tarutung Tapanuli Utara.

Penyerapan anggaran belanja yang tidak mencapai 100% ini akan berpengaruh terhadap pencapaian realisasi kegiatan yang telah dianggarkan. Meski ada anggapan sebagai penghematan dana pendapatan dan belanja Negara (APBN) namun juga perlu diteliti lebih lanjut dengan melihat apakah belum tercapainya penyerapan tersebut karena senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Menurut Anthony dan Govindarajan dalam Jurnal Ni Made Intan dan Ida Bagus: **“Senjangan Anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik dari**

organisasi”.² Senjangan Anggaran juga merupakan kesenjangan antara penyusunan anggaran dan realisasi yang dilakukan pegawai yaitu oleh manajer tingkat bawah. Pegawai tersebut mengajukan usulan dan estimasi anggaran keuangan yang tidak sesuai dengan kapasitas yang ia miliki, atau tidak sesuai dengan sumber daya yang sebenarnya. Pegawai biasanya cenderung menargetkan pendapatan lebih rendah dibandingkan kapasitas yang ia miliki dengan tujuan mencapai target dengan lebih mudah, hal tersebut akan membuat kinerja pegawai tersebut terlihat lebih baik. Sedangkan pada anggaran biaya biasanya akan disusun lebih besar dibandingkan dengan kebutuhan yang sebenarnya agar pegawai terlihat melakukan penghematan di sisi pembiayaan. Hal tersebut memotivasi para pegawai untuk melakukan perencanaan anggaran yang tidak sesuai dengan kemampuan yang ia miliki agar mendapat insentif lebih.

Senjangan Anggaran berbeda dengan varians anggaran. *Budgetary slack* atau Senjangan anggaran merupakan selisih antara target yang ditentukan dengan potensi atau kemampuan yang sesungguhnya, sedangkan varians anggaran adalah selisih antara target anggaran dengan realisasi yang sesungguhnya. Varians anggaran terjadi karena banyak hal. Varians akan menghasilkan sisa anggaran pada akhir tahun. Sisa anggaran di akhir tahun akan menjadi saldo awal kas pada awal tahun anggaran berikutnya. Dengan asumsi bahwa APBD menggunakan basis kas, maka setiap realisasi APBD akan mengakibatkan terjadinya perubahan

² Ni Made Intan Piliandani dan Ida Bagus Putra Astika, **Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Senjangan Di Universitas Udayana Dengan Informasi Asimetri Dan Motivasi Sebagai Pemoderasi**, Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Vol. 5, No. 4, 2016, hal. 757

pada saldo kas. Saldo anggaran pada akhir tahun merupakan sisa kas pada akhir tahun.

Beberapa penelitian telah dilakukan mengenai faktor-faktor yang mengarah pada kecenderungan penciptaan senjangan Anggaran. Salah faktor tersebut adalah Partisipasi Anggaran.

Menurut Falikhatun dalam Jurnal Meise Kalembang, et.al:

Partisipasi Anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target Anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target Anggaran tersebut.³

Partisipasi anggaran merupakan pendekatan anggaran yang berfokus pada upaya untuk meningkatkan motivasi karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran melibatkan semua tingkatan manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Partisipasi anggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya. Dengan demikian, tujuan pemerintahan akan lebih dapat diterima jika seluruh anggota organisasi dapat bersama-sama dalam satu kelompok untuk saling bertukar pendapat dan informasi mengenai tujuan pemerintahan. Di samping itu terlibat dalam menentukan langkah-langkah untuk mencapai tujuan tersebut. Partisipasi dari bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi yang selanjutnya akan mempengaruhi kinerja dari anggota organisasi tersebut.

³ Meise Kalembang, et. al., **Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ketepatan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Pemerintah Kabupaten Jayapura)**, Jurnal Kajian Ekonomi dan Keuangan Daerah, Vol.3, No.1,2018, hal.39

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan kewenangan kepada manajer pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Kewenangan ini memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangan yang mereka peroleh dengan mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi. Para manajer cenderung menganggarkan pendapatan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi. Penyalahgunaan ini dapat dilakukan dengan pembuatan senjangan anggaran. Senjangan anggaran sebagai pengungkapan yang dimasukkan dalam anggaran yang memungkinkan untuk dicapai. Dengan melakukan senjangan, kinerja manajer akan terlihat baik karena jumlah yang dianggarkan mudah dicapai. Partisipasi anggaran akan memberikan kesempatan bagi para manajer untuk mengungkapkan informasi yang dimiliki dalam penyusunan anggaran dan memperbaiki pengalokasian sumberdaya. Penyusunan anggaran partisipasi dapat menjadi tempat pertukaran informasi, baik antara atasan dengan bawahan dan kepala bagian dengan pegawai atau kepala sub bagian (secara vertikal), maupun antara manajemen dengan kepala sub bagian (secara horizontal).

Kondisi yang dapat memicu terjadinya Senjangan Anggaran adalah adanya penekanan anggaran. Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Penekanan anggaran adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada

suatu organisasi. Jika bawahan menyakini bahwa keberhasilan pencapaian target anggaran akan mendapatkan penghargaan, maka bawahan akan berusaha untuk mencoba menimbulkan senjangan dalam anggarannya. Pengukuran kinerja berdasarkan anggaran yang telah disusun akan membuat bawahan berusaha memperoleh *variance* yang menguntungkan dengan menciptakan *slack*, antara lain dengan merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya pada saat penyusunan anggaran. Sering kali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen, karena itu tersedia. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya senjangan. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan senjangan dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.

Penelitian ini dilandasi oleh beberapa penelitian terdahulu yang meneliti berbagai faktor yang diduga mempengaruhi *budgetary slack*. Beberapa penelitian terdahulu tersebut tercantum pada tabel 1.2 berikut ini.

Tabel 1.2
Research Gap

Variabel	Hasil Penelitian	Peneliti
Partisipasi Anggaran	Berpengaruh Positif	Amelia dan Ifat Patmawati 2014
	Berpengaruh Positif	I Gede Eka Dharma Putra dan Danang M 2019.
	Berpengaruh Negatif	Karina Melinda Sari 2019.
Penekanan Anggaran	Berpengaruh Positif	Anggareni 2008.
	Berpengaruh Positif	Nyoman Purmita Dewi dan Ni M Ade Irawati 2014.
	Berpengaruh Negatif	Dina Nur Afiani 2010.

Sumber: Diolah oleh Peneliti

Berdasarkan tabel 1.2 di atas hasil penelitian Amelia dan Ifat Patmawati 2014 mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran menunjukkan pengaruh positif dengan hasil semakin tinggi partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran maka akan meningkatkan *budgetary slack*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Karina Melinda Sari (2019) menunjukkan pengaruh yang Negatif yaitu semakin besar partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran maka semakin kecil kemungkinan untuk terciptanya Senjangan Anggaran. Maka dari itu, peneliti terdorong untuk melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pada OPD Tapanuli Utara”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penulis merumuskan pokok permasalahan dalam penelien ini adalah:

1. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran pada OPD Kabupaten Tapanuli Utara?
2. Apakah Penekanan Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan pada OPD Kabupaten Tapanuli Utara?
3. Apakah Partisipasi Anggaran dan Penekanan Anggaran berpengaruh secara bersama-sama terhadap Senjangan Anggaran pada OPD Kabupaten Tapanuli Utara?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Partisipasi Anggaran dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran pada OPD Kabupaten Tapanuli Utara.

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Penulis ini dapat memberikan kegunaan bagi:

a. Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi peneliti untuk menambah wawasan dan memperluas pengetahuan akademis yang diperoleh dari dunia praktik sesungguhnya.

b. Organisasi Perangkat Daerah

Bagi pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran agar lebih mengerti dan memahami faktor-faktor yang mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran sehingga tercipta efektivitas dan efisiensi dalam penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, kohesivitas kelompok khususnya dalam hal partisipasi anggaran.

c. Peneliti Selanjutnya

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai referensi untuk pengembangan serta sumber informasi atau masukan pada penelitian selanjutnya dalam bidang yang sama.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan teori yang mempelajari hubungan atau keterkaitan pihak-pihak yang memiliki jalinan hubungan fungsional dan struktural, yaitu antara atasan (*principal*) dan bawahan (*agent*). Pertama kali diperkenalkan dalam literatur ekonomi informasi untuk menjelaskan sebuah model teoritikal atas hubungan antara satu pihak (*principal*) yang mendelegasikan suatu pekerjaan kepada pihak lain (*agent*). Hal yang banyak terjadi dalam teori agensi dimana agen lebih memahami perusahaan sehingga menimbulkan informasiasimetri yang menyebabkan *principal* tidak mampu menentukan apakah usaha yang dilakukan agent benar-benar optimal.

Teori keagenan berfokus pada orang atau individu yang ada di dalam organisasi dan bagaimana mereka berperilaku dan mencoba untuk menjelaskan perbedaan antara kepentingan agen dan prinsipal yang mungkin dapat menimbulkan sebuah konflik. Konflik ini dapat terjadi karena adanya kemungkinan agen bertindak tidak sesuai dengan kepentingan prinsipal karena terdapat perbedaan tujuan dari masing-masing pihak berdasarkan posisi dan kepentingannya. Agen sebagai atasan memiliki informasi yang lebih, sementara itu prinsipal sebagai atasan memiliki kekuasaan.

Hubungan agensi timbul ketika satu atau lebih individu yang disebut sebagai prinsipal mempekerjakan individu lainnya yang kemudian disebut sebagai agen untuk bekerja atau melaksanakan apa yang diinginkan. Dari penelitian ini, pendekatan agensi digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi anggaran dalam senjangan anggaran. Melalui partisipasi anggaran oleh bawahan dalam proses penyusunan anggaran bersama atasan, bawahan dapat menggunakan kelebihan informasi yang dimiliki. Jika bawahan memberikan informasi yang akurat kepada atasan, maka senjangan anggaran dalam penyusunan dapat dihindari. Sebaliknya, apabila bawahan memberikan informasi yang bias, maka senjangan anggaran dalam penyusunan tidak terhindarkan.

2.2 Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

2.2.1 Pengertian Senjangan Anggaran

Senjangan Anggaran merupakan perbedaan atau selisih Anggaran dengan cara mengecilkan pendapatan dan memperbesar biaya untuk mempermudah pencapaian target Anggaran.

Menurut Anthony dan Govindarajan 2 dalam Putu Teguh Sugiarta et.al menyatakan:

“*Budgetary Slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budgetary slack* dilakukan oleh bawahan yaitu dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa

kinerja mereka di ukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama”.⁴

Menurut Arfan Ikshan Lubis dalam Miyati:

***Budgetary Slack* sebagai selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan secara yang sebenarnya diperlukan secara efisien dan jumlah sumber daya yang lebih besar untuk menyelesaikan suatu tugas tersebut.**⁵

Senjangan anggaran dilakukan oleh bawahan dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai karena kinerja bawahan dinilai berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama. Senjangan merupakan kecenderungan bawahan untuk meninggikan biaya dan merendahkan pendapatan untuk mencapai target Anggaran dengan mudah.

Menurut Abdullah dalam Wavi Aminda Sari dan Mohklas menjelaskan:

Senjangan anggaran dapat mengakibatkan pengalokasian sumber-sumber daya yang tidak efisien, anggaran yang ditetapkan menjadi tidak efektif, dan fungsi anggaran sebagai alat menilai kinerja manajer bawah menjadi tidak berfungsi dengan baik karena anggaran yang ditetapkan tidak mencerminkan kemampuan sebenarnya dari manajer bawah. Senjangan Anggaran dapat terjadi secara berkelanjutan dan mempengaruhi penyusunan Anggaran periode selanjutnya. Senjangan Anggaran akan meningkat seiring dengan tahun periode Anggaran.⁶

⁴ Putu Teguh Sigiarta et.al, **Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetri Sebagai Pemoderasi Pada Pemerintah Buleleng**, Jurnal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha, Vol. 2, No.1, 2015, hal.30

⁵ Miyati, **Skripsi Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo)**, Universitas Negeri Yogyakarta, 2014, hal. 9

⁶ Wavi Aminda Sari dan Mohklas, **Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Pegawai Kantor Kecamatan Se-Kabupaten Demak)**, Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis, STIE Pelita Nusantara, Vol.15, No.1, 2018, hal.34

Dari definisi di atas dapat diambil kesimpulan bahwa *Budgetary Slack* merupakan suatu proses penyusunan anggaran dimana pendapatan diturunkan dan biaya dinaikkan sehingga jauh berbeda dengan Realisasi guna memudahkan dalam pencapaian target.

2.2.2 Karakteristik Senjangan Anggaran

Menurut Dunk dalam Angga ada beberapa karakteristik senjangan anggaran antara lain:

1. **Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.**
2. **Anggaran secara mudah untuk dibuktikan.**
3. **Tidak terdapat batasan-batasan yang harus diperhatikan terutama batasan yang ditetapkan untuk biaya.**
4. **Anggaran tidak menuntut hak khusus.**
5. **Anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.**
6. **Target umum yang diterapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.**⁷

Menurut Prakoso dalam Fitria Uswatun Chasanah ada alasan manajer melakukan Senjangan anggaran yaitu:

- 1) **Jika keberhasilan atau prestasi seseorang dinilai dari keberhasilan dan prestasi dalam mencapai Anggaran yang telah ditetapkan.**
- 2) **Jika keberhasilan atau prestasi seseorang dinilai dari keberhasilan dan prestasi dalam mencapai Anggaran yang telah ditetapkan.**
- 3) **Untuk membangun kepercayaan orang-orang bahwa ketika Anggaran dapat tercapai, maka mereka akan terlihat memiliki kinerja yang bagus dimata atasan.**
- 4) **Untuk mengatasi kondisi ketidakpastian yang terjadi dalam proses penyusunan Anggaran.**⁸

⁷ Angga Sosrowinoto, *Skripsi Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Informasi Asimetri Terhadap Budgetary Slack (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Tanjungpinang)*, Universitas Maritim Raja Ali Haji, hal. 7

⁸ Fitria Uswatun Chasanah, *Skripsi Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Budgetary Slack Denan Locus Of Control Sebagai Variabel Moderating Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Magetan*, Universitas Muhammadiyah Ponorogo, 2018, hal. 23

2.2.3 Indikator Senjangan Anggaran

Menurut Rukmana menyatakan ada beberapa indikator dalam senjangan anggaran yaitu:

1. **Pengaruh anggaran dalam mendorong produktivitas**
Anggaran yang telah dibuat atau ditetapkan, membuat bawahan akan berusaha untuk meningkatkan kinerjanya atau meningkatkan produktivitasnya agar anggaran yang dibuat bisa tercapai. Sehingga kinerja karyawan akan terlihat dimata atasannya.
2. **Pencapaian anggaran dalam pelaksanaan kerja**
Karyawan yang memiliki komitmen tinggi terhadap organisasi, maka akan berusaha yang terbaik demi kepentingan dan tujuan dari organisasi tersebut. Mereka akan berusaha untuk mencapai Anggaran yang telah ditetapkan tersebut.
3. **Pengawas atau monitoring dalam penggunaan anggaran**
Karena adanya pembatasan dalam penggunaan anggaran, maka karyawan harus memonitor setiap pengeluaran atau penggunaan anggaran agar sesuai dengan target yang telah dianggarkan.
4. **Tidak adanya tuntutan pada anggaran**
Anggaran yang dibuat tidak terlalu tinggi, sehingga karyawan tidak merasa tertekan untuk mencapai anggaran. Mereka akan bekerja sesuai dengan kemampuannya dan tidak terburu-buru untuk mencapai anggaran.
5. **Target anggaran tidak mendorong tingkat efesiensi**
Karena adanya tuntutan dari atasan untuk mencapai target anggaran, membuat karyawan tidak perlu meningkatkan efesiensi agar target anggaran segera dicapai dan kinerja karyawan akan terlihat baik jika mampu mencapai anggaran.
6. **Target atau sasaran susah untuk direalisasi**
Target atau sasaran anggaran tidak mudah dicapai, oleh karena itu karyawan menyusun anggaran tidak sesuai dengan estimasi terbaik yang bisa dilakukan.⁹

⁹ Ibid, hal. 25

2.3 Partisipasi Anggaran (*Budgetary Participation*)

2.3.1 Pengertian Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah konsep yang digunakan untuk menggambarkan sejauh mana bawahan diperbolehkan untuk memilih program sendiri dalam bertindak.

Menurut Kim dalam Rhisma Wira Bharata et.al **“Partisipasi anggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam menentukan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya”**.¹⁰

Partisipasi anggaran memungkinkan bawahan untuk membawa informasi dalam tugas menentukan standar kinerja dan dengan demikian dapat menyebabkan prestasi kerja yang lebih tinggi dan kepuasan kerja yang lebih tinggi.

Menurut Brownell dalam Adek Latifa Nuraini dan Rosyati:

Partisipasi Anggaran (*Budgetary participation*) adalah suatu proses dimana individu-individu terlibat didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang akan di evaluasi dan perlunya penghargaan atas pencapaian target mereka.¹¹

Saat anggaran dibuat dengan proses interaktif, maka anggaran tersebut dapat menjadi alat perencanaan, evaluasi dan kontrol yang baik dalam implementasi rencana strategi. Dalam penyusunan anggaran, harus diperhatikan pihak-pihak yang berpartisipasi.

¹⁰ Risma W. Bharata et.al, **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening**, Jurnal RAK, Vol. 11, No. 1, 2020, hal. 163

¹¹ Adek Latifa Nuraini dan Rosyati, **Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial : Komitmen Organisasi, Gaya kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan Dan Strategi Bisnis Sebagai Variabel Moderasi**, Jurnal Conference In Business, Accounting and Management (CBAM), Vol. 1, No. 1, 2012, hal.100

Pada dasarnya penyusunan anggaran melibatkan dua pihak, yaitu manajer atas yang menggunakan anggaran untuk mengontrol manajer bawah dalam hal ekonomi. Adanya komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran menyebabkan bawahan dapat mengetahui apa yang diharapkan oleh pihak atasan. Demikian pula sebaliknya, pihak atasan akan mengetahui kendala-kendala yang dihadapi bawahan terkait dengan penganggaran.

Anggaran merupakan rencana jangka pendek perusahaan untuk melaksanakan sebagian rencana jangka panjang yang berisi langkah-langkah strategik untuk mewujudkan strategi objektif tertentu beserta taksiran sumber daya yang diperlukan. Dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan, hal-hal berikut ini:

1. Anggaran harus dibuat serealistis mungkin, secermat mungkin sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Untuk memotivasi manajer pelaksanaan
2. diperlukan partisipasi top manajemen (direksi).
3. Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak merasa tertekan, tetapi termotivasi.
4. Untuk membuat laporan realisasi anggaran diperlukan laporan yang akurat dan tepat waktu, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang merugikan dapat segera diantisipasi lebih dini.

Partisipasi anggaran berarti adanya pengaruh manajer tingkat bawah dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan bersama dengan atasannya yang berkaitan dengan area tanggungjawab atasannya. Manajer tingkat bawah bersiasat

untuk melakukan senjangan jika mereka memiliki harapan untuk memperoleh keuntungan yang lebih dalam proses partisipasi anggaran, dan mengharapkan penghargaan yang seharusnya diperoleh agen dalam pencapaian anggarannya. Manajer melakukan senjangan dalam dalam anggarannya dengan tujuan untuk melindungi keuntungan pribadinya dan hal tersebut merupakan perilaku yang rasional.

2.3.2 Karakteristik Partisipasi Anggaran

Ada beberapa karakteristik partisipasi anggaran meliputi:

1. Pengaruh yang besar dalam partisipasi pengukuran anggaran
2. Pengaruh dalam revisi anggaran
3. Pengaruh mengenai pendapat/usulan dalam penetapan anggaran
4. Keyakinan dalam memutuskan suatu anggaran
5. Pentingnya kontribusi usulan atau pemikiran dalam penyusunan anggaran
6. Keikutsertaan dalam kegiatan penyusunan anggaran

2.3.3 Manfaat Partisipasi Anggaran

Menurut Hansen dan Mowen:

Manfaat dari partisipasi anggaran adalah anggaran partisipasi mengkomunikasikan, mendorong kreativitas serta meningkatkan tanggungjawab dan tantang manajer level bawah dan mencegah yang mengarah pada tingkat kinerja yang lebih tinggi. Keikutsertaan para manajer level menengah dan bawah dalam penentuan Anggaran akan mendapatkan keputusan yang lebih realistis sehingga tercipta kesesuaian tujuan perusahaan yang lebih besar.¹²

¹² Hansen dan Mowen, **Akuntansi Manajerial**, Salemba Empat, Buku 1, Edisi kedelapan, Jakarta, 2013, hal.225

Partisipasi anggaran intinya menuntut adanya kerjasama untuk menyusun Anggaran. Karena manajemen puncak biasanya tidak mengetahui operasi secara terperinci sehari-hari sehingga membutuhkan data anggaran terperinci dari bawahannya. Disisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif strategi secara menyeluruh dalam pembuatan anggaran secara umum.

2.3.4 Fungsi dan Tujuan Partisipasi Anggaran

Ada beberapa fungsi partisipasi anggaran, yaitu:

1. Partisipasi akan meningkatkan moral, menimbulkan minat, semangat dan inisiatif para pelaksana. Perencanaan menjadi lebih baik sebagai akibat banyaknya orang yang berpartisipasi, sehingga sumbangan pengetahuan mereka akan bermanfaat dalam proses anggaran.
2. Partisipasi akan merangsang kerjasama yang baik antar bagian dalam organisasi.
3. Partisipasi secara langsung dalam penyusunan anggaran membuat para bawahan akan lebih memahami tujuan yang ingin dicapai dan mereka akan lebih tanggap terhadap masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat anggaran dilaksanakan.

Ada 4 (empat) tujuan partisipasi anggaran, yaitu:

1. Mempromosikan hubungan yang terbuka dan komunikasi dengan bawahan
2. Memiliki akses informasi pribadi tentang kekuatan bawahan
3. Menyampaikan rasa keadilan dan kewajaran ketika anggaran digunakan untuk mengevaluasi bawahan

2.3.5 Keunggulan dan Kelemahan Partisipasi Anggaran

Menurut Garisson dalam Fadel Salatin beberapa keunggulan partisipasi anggaran yaitu:

- a) Setiap orang pada tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
- b) Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer ini sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mendalam mengenai pasar dan operasi sehari-hari.
- c) Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas. Anggaran yang ditetapkan sendiri menciptakan adanya komitmen.
- d) Seorang manajer tidak dapat memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu dapat berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin tidak dicapai. Dengan anggaran yang diterapkan sendiri, alasan semacam ini tidak akan timbul.¹³

Menurut Hansen dan Mowen dalam Fadel Salatin tiga potensi yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran yaitu:

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutup anggaran).
3. Partisipasi semu.¹⁴

Tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat Partisipasi anggaran dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam menyiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan tingkat kerja. Partisipasi yang terlalu ketat dapat memastikan kegagalan dalam pencapaian standard dan

¹³ Fadel Salatin, *Skripsi Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus pada PT. Pikiran Rakyat)*, Universitas Widyatama, 2013, hal. 14

¹⁴ *Ibid*, hal 16-17

membuat manajer frustrasi. Triknya adalah membuat para manajer dalam anggaran partisipasi menetapkan tujuan yang tinggi, tetapi dapat dicapai.

Senjangan anggaran atau menutup anggaran (*padding the budget*) muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja. Manajemen puncak harus berhati-hati dalam meninjau partisipasi anggaran yang diajukan para manajer tingkat bawah dan menyediakan input data untuk menurunkan kelomggaran dalam anggaran.

Partisipasi semu merupakan partisipasi palsu dari para manajer tingkat bawah atas proses penganggaran yang sudah ditetapkan jumlahnya oleh manajemen puncak. Manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan formal anggaran dari para manajer tingkat bawah bukan untuk mencari input sebenarnya, akibatnya tidak satupun manfaat berperilaku dari partisipasi yang akan didapat. Masalah-masalah tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen perusahaan agar kemungkinan untuk terjadi dapat diminimalisir.

Penetapan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat diatasi dengan mengajak para manajer berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang lebih tinggi tetapi realistis untuk dicapai. Manajer puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan.

2.3.4 Indikator Partisipasi Anggaran

Menurut Sinaga dalam Fitria Uswatun Chasanah Indikator dari partisipasi anggaran adalah:

1. **Keterlibatan Dalam Pengusulan dan Penyusunan Anggaran**
Adanya hak untuk mengajukan usulan anggaran dalam organisasi tersebut sesuai dengan tanggungjawab yang dimilikinya. Para bawahan yang ikut serta dan berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran akan merasa bahwa tujuan anggaran merupakan tujuan bersama yang harus dicapai.
2. **Besarnya Pengaruh Terhadap Penetapan Anggaran Final**
Besarnya pengaruh dalam hal ini menunjukkan peran dan keikutsertaan yang diberikan bawahan terhadap keputusan anggaran final. Pengaruh dalam proses penyusunan anggaran dinyatakan dengan hak para bawahan untuk setuju atau menolak anggaran yang ditetapkan.
3. **Memberikan Usulan/Pendapat tentang Anggaran**
Kemampuan setiap individu dalam memberikan usulan atau pendapat dari bawahan diharapkan dapat memberikan manfaat kepada organisasi dalam mencapai tujuan organisasi.
4. **Kelogisan Dalam Merevisi Anggaran**
Kadang anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan asumsi, sehingga mengandung unsur ketidakpastian. Oleh Karena itu, atasan selalu memberikan alasan yang logis dalam merevisi anggaran yang telah disusun.
5. **Seringnya Atasan Meminta Pendapat Saat Anggaran Disusun**
Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan dalam proses penyusunan anggaran yang mengacu pada anggaran atau tidaknya kesempatan bagi para bawahan untuk mengemukakan pendapat atau mengajukan usulan anggaran. Hal ini juga menunjukkan ada tidaknya kemauan atasan untuk memberikan kesempatan bagi para bawahan untuk berpartisipasi secara aktif.
6. **Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran**¹⁵

¹⁵Fitria Uswatun Chasanah, *Op. Cit.*, hal. 21-22

2.4 Penekanan Anggaran (*Budget Emphasis*)

2.4.1 Pengertian Penekanan Anggaran

Menurut Putri et. al dalam Nur Aeni Masruroh:

***Budget Emphasis* atau penekanan anggaran dalam Pemerintah Daerah adalah Salah satu faktor yang memungkinkan untuk terjadi kesenjangan anggaran, apabila beban daerah terlalu tinggi sedangkan pendapatannya rendah maka kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran akan sangat tinggi.”¹⁶**

Dalam fungsinya sebagai alat perencanaan, anggaran dapat digunakan untuk merencanakan berbagai aktivitas suatu pusat pertanggungjawaban agar dalam pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan apa yang telah digariskan. Anggaran dapat pula berfungsi sebagai alat pengendalian jika anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja suatu pusat pertanggungjawaban. Jika dalam suatu organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan sebagai penekanan anggaran atau *budget emphasis*.

Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik. Penekanan anggaran dalam pemerintah daerah merupakan salah satu faktor yang dapat memungkinkan untuk memicu terjadinya senjangan anggaran. Apabila beban daerah terlalu tinggi sedangkan pendapatannya hanya biasa-biasa saja maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran bisa menjadi sangat tinggi. Faktor seperti ini yang mendorong bawahan ntuk meningkatkan kinerjanya dengan cara melonggarkan anggarannya.

¹⁶ Nur Aeni Masruroh, **Skripsi Pengaruh Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu dan Group Cohesiveness,Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Magelang)**, Universitas Muhammadiyah Magelang, 2019, hal.16

Alasan utama manajer tingkat bawah berusaha melakukan senjangan anggaran adalah untuk meningkatkan kesempatan memperoleh penghasilan yang lebih apabila, penghargaan yang ditandai dengan pencapaian anggaran, maka mereka akan cenderung membangun senjangan dalam anggarannya melalui proses partisipasi. Meskipun, penekanan anggaran dalam evaluasi kinerja memungkinkan terjadinya senjangan anggaran. Anggaran yang ideal adalah anggaran yang menantang tetapi dapat dicapai. Dalam istilah statistik, hal ini dapat diartikan bahwa seorang manajer yang berkinerja dengan cukup baik mempunyai kesempatan paling tidak 50% untuk mencapai jumlah anggaran. Merchant dan Manzoni, dalam studi lapangan atas manajer unit bisnis dalam praktik biasanya lebih tinggi dari 50%.

Ada beberapa alasan mengapa manajemen senior menyetujui anggaran yang dapat dicapai untuk unit bisnis, yaitu :

1. Jika target anggaran terlampaui sulit, manajer termotivasi untuk mengambil tindakan-tindakan jangka pendek yang mungkin tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang perusahaan. Target laba perusahaan yang dapat dicapai adalah salah satu cara untuk meminimalkan tindakan yang difungsional ini.
2. Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk terlibat dalam manipulasi data untuk memenuhi anggaran.
3. Jika anggaran laba untuk bisnis mencerminkan target yang dapat dicapai, manajemen senior pada akhirnya dapat mengungkapkan target laba ke analisis

sekuritas, pemegang saham dan pihak-pihak eksternal lainnya dengan perkiraan yang wajar bahwa hal tersebut adalah benar.

4. Anggaran laba yang sulit dicapai biasanya mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis. Hal ini dapat mengarah pada komitmen yang berlebihan atas sumber daya guna mempersiapkan diri untuk aktivitas penjualan yang lebih tinggi.
5. Ketika manajer unit bisnis mampu mencapai dan melebihi target mereka, ada suasana kemenangan dan sikap positif dalam perusahaan.

2.4.2 Kenggulan dan Kelemahan Penekanan Anggaran

Ada beberapa keunggulan penekanan anggaran yaitu:

1. Penekanan dimasukkan pada deskripsi secara naratif dari setiap aktivitas setiap Anggaran yang diajukan.
2. Anggaran disusun berdasarkan aktivitas, dengan permintaan yang didukung oleh estimasi biaya dan pencapaian yang diukur secara kuantitatif.
3. Penekanan pada kebutuhan untuk mengukut input dan output.
4. Anggaran kinerja yang mensyaratkan adanya data-data kinerja yang memungkinkan legislatif untuk menambah atau mengurangi dari jumlah yang diminta dalam fungsi dan aktivitas tertentu. Hal tersebut tidak dapat dilakukan kalau data yang ada hanyalah data belanja (*object of expenditure*). Setelah diputuskan oleh legislatif, eksekutif harus menurut dan merevisi anggarannya.
5. Menyediakan kepala eksekutif pengendalian yang lebih terhadap bawahannya, namun juga menilai kinerja aktivitas menggunakan standar satuan mata uang atau unit aktivitas.

6. Anggaran kinerja menekankan aktivitas yang menilai anggaran daripada beberapa jumlah anggaran yang terpakai.

Beberapa kelemahan dari penekanan anggaran adalah:

- a) Hanya sedikit dari pemerintah pusat dan daerah yang memiliki staf anggaran atau akuntansi yang memiliki kemampuan yang memadai untuk mengidentifikasi unit pengukuran dan melaksanakan analisis biaya.
- b) Banyak jasa dan aktivitas pemerintah tidak dapat langsung terukur dalam satuan unit output atau biaya per unit yang dapat dimengerti dengan mudah.
- c) Akun-akun dalam pemerintahan telah secara khusus dibuat dengan dasar Anggaran yang dikeluarkan (*cash basis*). Hal ini membuat pengumpulan data untuk keperluan pengukuran kinerja sangat sulit, bahkan kadang kala tidak memungkinkan.
- d) Kadang aktivitas langsung diukur biayanya secara detail dan dilakukan pengukuran secara detail lainnya tanpa adanya pertimbangan memadai yang diberikan perlu atau tidaknya aktivitas itu sendiri. Dengan kata lain, tidak pertimbangan untuk menentukan apakah aktivitas tersebut merupakan alat terbaik untuk mencapai tujuan organisasi.

2.4.3 Indikator Penekanan Anggaran

Menurut Armaeni dalam Fitria Uswatun Chasanah beberapa indikator penekanan anggaran adalah:

1. Anggaran Sebagai Pengendalian Kinerja

Anggaran yang dibuat atau telah ditetapkan sebelumnya digunakan sebagai pengendalian atau pengawasan terhadap kinerja karyawan dalam suatu organisasi tersebut.

2. **Anggaran Sebagai Tolak ukur Kinerja**
Anggaran digunakan untuk menilai baik atau tidaknya kinerja dari karyawan.
3. **Anggaran Menuntut Pencapaian Target**
Anggaran digunakan untuk menuntut karyawan untuk pencapaian target anggaran yang telah dibuat sebelumnya.
4. **Seberapa efisien dalam menjalankan tanggungjawab merupakan salah satu faktor yang paling penting dalam menilai kinerja saya**
5. **Adanya *Reward* ketika Pencapaian Target Anggaran**
Anggaran dapat digunakan untuk menilai pencapaian target anggaran, sehingga akan diberikan *reward* atau hadiah dari pencapaian target tersebut.
6. **Adanya Sanksi Ketika Target Anggaran Tidak Tercapai**
Adanya pemberian sanksi kepada karyawan tersebut karena tidak dapat mencapai target anggaran yang telah ditetapkan.¹⁷

2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mengacu pada penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan di sejumlah tempat. Hasil penelitian tersebut menjadi landasan dan perbandingan dalam penelitian ini. Berdasarkan hasil penelitian dalam bentuk skripsi dan jurnal yang dijadikan acuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Amelia dan Ifat Patmawati 2014

Penelitian yang dilakukan Amelia dan Ifat Patmawati 2014, dengan judul pengaruh partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran pada PT. Perkebunan Nusantara IV Unit Usaha Toba Sari. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan penekanan anggaran mempunyai pengaruh positif terhadap senjangan anggaran, dimana partisipasi dalam penyusunan anggaran memungkinkan manajer di mana dalam hal ini sebagai bawahan untuk melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang dapat dicapai, sedangkan penekanan anggaran menjadi salah satu

¹⁷ Fitria Uswatun Chasanah, *Op. Cit.*, hal. 15

faktor yang paling dominan dalam mengukur kinerja bawahan, bila kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun maka bawahan akan berusaha memperoleh varians yang menguntungkan.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Amelia dan Ifat Patmawati 2014 yaitu pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen (X1), penekanan anggaran (X2), dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya (Y). Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian, tempat penelitian dan pengujian hipotesis.

2. Nyoman Purmita Dewi dan Ni M Ade Irawati 2014

Penelitian yang dilakukan Nyoman Purmita Dewi dan Ni M Ade Irawati 2014, dengan judul pengaruh partisipasi anggaran dan informasi asimetri terhadap senjangan anggaran di Universitas Udayana. Hasil penelitiannya menunjukkan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap variabel senjangan anggaran. Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggungjawabnya. Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran. Partisipasi juga dapat mengurangi tekanan serta kegelisahan pada bawahan. Hal ini karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, yang dapat diterima dan dapat dicapai.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Nyoman Purmita Dewi dan Ni M Ade Irawati 2014 yaitu pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen, dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya. Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian, sedangkan penelitian ini hanya menggunakan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.

3. Dina Nur Afiani 2010

Penelitian yang dilakukan Dina Nur Afiani 2010, dengan judul pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri terhadap senjangan anggaran pada instansi Pemerintah Daerah (studi kasus pada Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, jika penekanan anggaran tinggi dan partisipasi anggaran rendah, kesempatan bagi manajer bawah menciptakan senjangan dalam anggarannya sangat kecil dengan mengembangkan penyajian penekanan anggaran.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Dina Nur Afiani 2010 yaitu pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen (X1), penekanan anggaran (X2), dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya (Y). Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian, sedangkan penelitian ini hanya menggunakan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.

4. I Gede Eka Dharma Putra dan Danang M 2019

Penelitian yang dilakukan I Gede Eka Dharma Putra dan Danang M 2019, yang berjudul pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri terhadap senjangan anggaran di sektor pemerintahan (pada suku Dinas Pemerintahan di DKI Jakarta). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Variabel yang menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan artinya senjangan anggaran terjadi karena pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran memberikan informasi yang bias dengan cara melaporkan biaya yang lebih tinggi dan pendapatan yang lebih rendah agar target anggaran tercapai. Begitu pun dengan penekanan anggaran yang menunjukkan berpengaruh positif dan signifikan artinya semakin tinggi penekanan anggaran yang dilakukan oleh atasan terhadap bawahan untuk menjalankan anggaran tersebut dengan baik, maka tingkat kesenjangan anggaran juga semakin besar.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Triana dan I Gede Eka Dharma Putra dan Danang M 2019 yaitu pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen (X1), penekanan anggaran sebagai variabel independen (X2), informasi asimetri (X3) dan senjangan anggaran sebagai variabel dependen (Y). perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian.

5. Karina Melinda Sari 2019

Penelitian yang dilakukan oleh Karina Melinda Sari 2019, dengan judul pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan penekanan anggaran studi pada SKPD Pemerintah Kota Yogyakarta. Hasil penelitian menunjukkan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, semakin tinggi penekanan anggaran maka semakin tinggi pula senjangan anggaran yang mungkin terjadi.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Karina Melinda Sari 2019 yaitu pengaruh partisipasi anggaran sebagai variabel independen (X1), penekanan anggaran (X2), dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya (Y). Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian, sedangkan penelitian ini hanya menggunakan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.

6. Anggareni 2008

Penelitian yang dilakukan oleh Anggareni 2008, yang berjudul pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran pada instansi Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang). Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Para manajer bawah, jika mereka menginginkan adanya

rangsangan senjangan dalam anggaran mereka maka mereka harus ikut serta dalam proses penyusunan anggaran.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Anggareni 2008 yaitu pengaruh partisipasi anggaran dan penekanan anggaran sebagai variabel independen dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya. Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian. Sedangkan penelitian ini hanya menggunakan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.

7. Fitria Uswatun Chasanah 2018

Penelitian yang dilakukan Fitria Uswatun Chasanah yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi *budgetary slack* dengan *locus of control* sebagai variabel *moderating* pada satuan kerja Perangkat Daerah Kabupaten Magetan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, variabel informasi asimetri tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*, sedangkan variabel *locus of control* tidak dapat memoderating pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri terhadap *budgetary slack* pada SKPD Kabupaten Magetan. Anggaran dalam organisasi dibuat dan disusun dengan mengikutsertakan beberapa pihak didalamnya. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran tersebut memiliki efek atau akibat terhadap sifat pelaksanaan anggaran, baik sifat positif atau sifat negatif. Jika pelaksanaan anggaran sejalan dengan tujuan dan cita-cita organisasi,

maka keikutsertaannya dalam penyusunan anggaran akan bersifat positif dan sebaliknya.

Persamaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan penelitian yang dilakukan Fitria Uswatun Chasanah 2018 yaitu pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, informasi asimetri dan *locus of control* sebagai variabel independen dan senjangan anggaran sebagai variabel dependennya. Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian ini yaitu terletak pada objek penelitian, waktu penelitian dan tempat penelitian. Sedangkan penelitian ini hanya menggunakan partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil
1.	Amelia dan Ifat Patmawati 2014	Dependen/Terikat: Senjangan Anggaran. Independen/Bebas: Partisipasi Anggaran Penekanan Anggaran	Partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, dalam kondisi yang paling ideal sekalipun partisipasi anggaran mempunyai keterbatasan yaitu proses partisipasi anggaran memberikan kekuasaan kepada seseorang untuk menetapkan anggarannya sendiri, sehingga seseorang dapat menciptakan anggaran.
2.	Nyoman Purmita Dewi dan Ni M Ade Irawati 2014	Dependen/Terikat: Senjangan Anggaran. Independen/Bebas: Partisipasi anggaran Penekanan Anggaran	Partisipasi anggaran dan Penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, karena perusahaan seringkali menggunakan anggaran

			<p>sebagai satu-satunya alat ukur kinerja manajemen. penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya anggaran. Penilaian berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan anggaran dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi kedepannya.</p>
3.	Dina Nur Afiani 2010	<p>Dependen/Terikat: Senjangan Anggaran</p> <p>Independen/Bebas: Partisipasi anggaran dan penekanan anggaran.</p>	<p>Penelitian untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini mengatakan bahwa terdapat interaksi positif antara partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran. akan tetapi hasil dalam penelitian menunjukkan interaksi yang sebaliknya yaitu hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran yang bergantung pada penekanan anggaran memiliki hubungan negative.</p>
4.	I GeDe Ika dan DharmaPutra dan Danang M 2019	<p>Dependen/Terikat: Sejangan anggaran</p> <p>Independen/Bebas Partisipasi anggaran Penekanan anggaran Informasi asimetri</p>	<p>Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran, maka senjangan anggaran akan semakin meningkat. Terjadinya senjangan anggaran dalam partisipasi anggaran dikarenakan kontribusi</p>

			bawahan yang tinggi dalam proses penyusunan yang tinggi.
5.	Karina Melinda Sari 2019	<p>Dependen/Terikat: Senjangan anggaran</p> <p>Independen/Bebas: penekanan anggaran,Partisipasi Anggaran.</p>	<p>Penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, semakin tinggi penekanan anggaran maka senjangan anggaran akan semakin meningkat. Ketika anggaran sebagai pengukur bawahan dalam suatu organisasi, maka bawahan akan berusaha meningkatkan <i>performace</i> sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang ditargetkan sebelumnya. Kedua, meningkatkan anggaran pada saat penyusunan anggaran tersebut.sedangkan Partisipasi anggaran berpengaruh Negatif terhadap senjangan anggaran.</p>
6.	Anggareni 2008	<p>Dependen/Terikat: Senjangan anggaran</p> <p>Independen/Bebas: Partisipasi anggaran Penekanan anggaran</p>	<p>Partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, Adanya partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran sering dikatakan efisien, efektif dan informasi yang dihasilkan lebih akurat. Keterlibatan partisipasi berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran, partisipasi juga menghasilkan peluang yang lebih besar dari bawahan untuk</p>

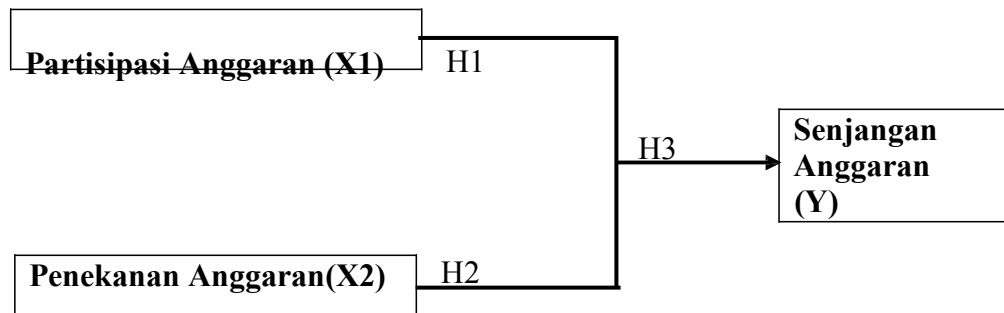
			menciptakan senjangan anggaran.
7.	Fitria Uswatun Chasanah 2018	<p>Dependen/Terikat: <i>Budgetary Slack</i></p> <p>Independen/Bebas: Partisipasi anggaran, penekanan anggaran, informasi asimetri dan <i>locus of control</i> sebagai variabel moderasi</p>	<p>Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap <i>budgetary slack</i>, penekanan anggaran berpengaruh positif dan informasi asimetri tidak berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i>, penyusunan anggaran yang berdampak negatif akan memicu terjadinya tindakan senjangan anggaran yang dapat merugikan, sedangkan variabel <i>locus of control</i> tidak dapat memoderating pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri terhadap <i>budgetary slack</i>.</p>

Sumber: Diolah oleh peneliti

2.6 Kerangka Konseptual

Pada uraian teoritis dan tinjauan penelitian terdahulu, maka variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran dan penekanan anggaran, variabel dependennya adalah senjangan anggaran. Hubungan antara partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran dapat digambarkan dengan kerangka konseptual pada gambar 2.1.

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual



Sumber: Diolah oleh peneliti

Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Ketika partisipasi anggaran yang dilakukan oleh bawahan semakin besar maka senjangan anggaran juga semakin besar. Dalam kondisi ini atasan harus ikut berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran, karena bawahan cenderung akan melakukan tindakan disfungsional seperti senjangan anggaran dalam penyusunan anggaran.

Penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Senjangan anggaran akan terjadi jika target anggaran dijadikan sebagai tolak ukur kinerja bawahan, atau adanya pemberian insentif moneter seperti bonus atau reward ketika target anggaran tercapai. Maka dari itu penekanan anggaran berkaitan dengan timbulnya senjangan anggaran.

2.7 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan proposisi yang dirumuskan dengan maksud untuk diuji secara empiris.

2.7.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran sangat berkaitan. Anggaran merupakan kelengkapan penting yang digunakan oleh perusahaan untuk perencanaan dan pengendalian. Semakin kompleks masalah yang dihadapi oleh perusahaan maka kegiatan harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat. Begitu halnya dengan kemampuan manajer dalam menetapkan anggaran yang sering menimbulkan Senjangan. Senjangan anggaran didefinisikan sebagai besaran dimana para manajer dengan sengaja memasukkan sumber daya yang berlebihan ke dalam anggaran atau dengan sadar tidak menyatakan kemampuan produktif yang sesungguhnya.

Penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran telah banyak dilakukan oleh berbagai peneliti, diantaranya hasil penelitian Amelia dan Ifat Fatmawati (2014) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Karina Melinda Sari (2019) memperoleh hasil bahwa Partisipasi Anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Penelitian mengenai hubungan antara anggaran partisipatif dengan senjangan anggaran telah banyak dilakukan di sektor swasta khususnya pada perusahaan manufaktur, tetapi belum banyak dilakukan di sektor publik, padahal organisasi sektor publik

memiliki karakteristik anggaran yang sangat berbeda dengan akuntansi sektor swasta khususnya dalam proses penyusunan anggaran dan pelaporan keuangan. Anggaran pada sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk setiap 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 peneliti dapat menarik sebuah hipotesis yaitu:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap Senjangan anggaran

2.7.2 Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hubungan antara penekanan anggaran dengan senjangan anggaran sangat berkaitan. Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika anggaran tersebut kurang dari target yang ditetapkan dan berupa kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para manajer yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrem akan kehilangan pekerjaan. Dalam keadaan seperti ini para manajer akan mencari cara untuk melindungi diri dari risiko tidak tercapainya target anggaran. Salah satu cara perlindungan diri tersebut adalah dengan menciptakan senjangan anggaran.

Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Penilaian kinerja seseorang ditentukan berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran dimana bawahan dirangsang dengan adanya suatu reward jika perencanaan anggaran tidak

tercapai, dan sanksi apabila perencanaan anggaran tidak tercapai. Adanya penekanan anggaran seperti itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi dan menghindari sanksi.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa target yang terlampaui sulit akan mempengaruhi individu mengambil tindakan jangka pendek yang mudah dicapai yakni dengan cara melonggarkan anggaran sehingga memperoleh perbedaan yang menguntungkan dengan cara menciptakan senjangan anggaran untuk mencapai target anggaran. Dengan demikian, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Penekanan Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

2.7.3 Pengaruh Partisipasi anggaran dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Penelitian yang dilakukan oleh Dewi 2006 yang meneliti mengenai pengaruh partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit di Kota Denpasar menunjukkan hasil yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh secara simultan maupun parsial terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit di Kota Denpasar.

Hasil penelitian dari Lestari 2008 menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh secara simultan dan parsial terhadap senjangan anggaran pada BPR Kecamatan Kuta. Dan salah satu Variabel Ristatini 2008 menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran

berpengaruh signifikan terhadap terhadap senjangan anggaran. Dengan demikian, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H3: Partisipasi anggaran dan penekanan anggaran berpengaruh secara simultan terhadap senjangan anggaran

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan adalah jenis penelitian asosiatif kausal. Menurut Sugiyono “Metode asosiatif kausal merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih.”¹⁸

3.2 Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di 26 OPD Kabupaten Tapanuli Utara.

3.3 Populasi dan Sampel

Menurut Elvis F. Purba dan Parulian Simanjuntak menyatakan bahwa:

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.¹⁹

Menurut Elvis F. Purba dan Parulian Simanjuntak menyatakan bahwa:

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik populasi tersebut. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang di ambil dari populasi tersebut.²⁰

¹⁸ Sugiyono, **Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D**, Alfabeta, Bandung 2017, hal.36

¹⁹ Elvis F. Purba dan Parulian Simanjuntak, **Metode Penelitian**, Edisi Pertama, Cetakan Pertama: Universitas HKBP Nommensen Medan, Medan, 2011, hal.80

²⁰ **Ibid**, hal.81

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh OPD Kabupaten Tapanuli Utara. Penelitian ini menggunakan metode sampling jenuh. Menurut Sugiyono **“Sampling jenuh adalah sampel yang mewakili seluruh jumlah populasi biasanya dilakukan jika populasi dianggap kecil.”**²¹ Sampel pada penelitian ini ialah 78 pegawai OPD di 26 OPD yang terkait dalam penyusunan anggaran yaitu Kepala Sub bagian, pejabat keuangan, dan staf ahli yang ada di OPD Kabupaten Tapanuli Utara.

Tabel 3.1
Populasi dan Sampel Penelitian OPD Kabupaten Tapanuli Utara

No.	OPD	Jumlah Sampel
1.	Badan Pengelolaan Keuangan, Pendapatan dan Aset Kab. Tapanuli Utara	3
2.	Badan Kepegawaian Daerah Kab. Tapanuli Utara	3
3.	Badan Perencanaan Pembangunan Daerah Kab. Tapanuli Utara	3
4.	Badan Penanggulangan Bencana Daerah Kab. Tapanuli Utara	3
5.	Dinas Pariwisata Kab. Tapanuli Utara	3
6.	Dinas Koperasi, Usaha Kecil dan Menengah Kab. Tapanuli Utara	3
7.	Dinas Pertanian Kab. Tapanuli Utara	3
8.	Dinas Pemuda dan Olahraga Kab. Tapanuli Utara	3
9.	Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Kab. Tapanuli Utara	3
10.	Dinas Perindustrian dan Perdagangan Kab. Tapanuli Utara	3
11.	Dinas Perhubungan Kab. Tapanuli Utara	3
12.	Dinas Komunikasi dan Informatika Kab. Tapanuli Utara	3
13.	Dinas Ketahanan Pangan dan Perikanan Kab. Tapanuli Utara	3
14.	Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Perizinan Terpadu Satu Pintu Kab. Tapanuli Utara	3
15.	Dinas Ketenagakerjaan Kab. Tapanuli Utara	3
16.	Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kab. Tapanuli Utara	3

²¹ Sugiyono, **Op.Cit.**, hal.85

17.	Dinas Perumahan Rakyat dan Kawasan Permukiman Kab. Tapanuli Utara	3
18.	Dinas Lingkungan Hidup Kab. Tapanuli Utara	3
19.	Dinas Perpustakaan Kab. Tapanuli Utara	3
20.	Dinas Kesehatan Kab. Tapanuli Utara	3
21.	Dinas Sosial Kab. Tapanuli Utara	3
22.	Dinas Pemberdayaan Masyarakat Desa Kab. Tapanuli Utara	3
23.	Dinas Pendidikan Kab. Tapanuli Utara	3
24.	Dinas Pengendalian Penduduk, Keluarga Berencana, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak Kab. Tapanuli Utara	3
25.	Satuan Polisi Pamong Praja Kab. Tapanuli Utara	3
26.	Rumah Sakit Umum Daerah Tarutung	3

Sumber: Diolah oleh peneliti

3.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian ini adalah data yang diperoleh dari data primer yang berbentuk kuesioner dan data sekunder dalam bentuk buku-buku, arsip, laporan dan jurnal yang telah dipublikasikan.

Menurut Widodo menyatakan:

Kuesioner (Angket/skala) adalah daftar pertanyaan/pertanyaan yang dibuat berdasarkan indikator-indikator dari variabel penelitian yang diberikan kepada responden. Kuesioner biasanya digunakan untuk mengukur persepsi, sikap atau perilaku.²²

Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang efisien bila peneliti tahu dengan pasti variabel yang akan diukur dan tahu apa yang bisa diharapkan dari responden. Selain itu, kuesioner juga cocok digunakan bila jumlah responden cukup besar dan terbesar di wilayah yang luas. Kuesioner dapat berupa

²² Widodo, **Metode Penelitian Populer dan Praktis**, PT.Raja Grafindo Persada, Cetakan Kesatu, Jakarta, 2017, hal.72

pernyataan-pernyataan tertutup atau terbuka dapat diberikan kepada responden secara langsung atau di kirim melalui pos atau internet.

Daftar pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner tersebut diambil dari beberapa literatur yang ada dan pernah diujikan oleh peneliti sebelumnya pada penelitiannya. Selanjutnya responden diminta untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan tersebut dalam bentuk skala likert yang berguna untuk mengukur sikap responden terhadap pertanyaan yang sudah tertera.

3.5 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel penelitian pada dasarnya adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya.

Menurut Sugiyono:

“Variabel penelitian sebagai suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya.”²³

Penelitian ini menggunakan dua variabel yaitu variabel dependen dan variabel independen. Menurut Sugiyono **“Variabel dependen atau dalam bahasa Indonesia sering disebut dengan variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel**

²³ Sugiyono, **Op.Cit.**, hal.38

bebas.”²⁴ Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Senjangan Anggaran (Y).

Menurut Sugiyono “**Variabel independen atau dalam bahasa Indonesia sering disebut dengan bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen.**”²⁵ Variabel independen dalam penelitian ini adalah Partisipasi Anggaran (X1) dan Penekanan Anggaran (X2).

3.5.1 Variabel Independen

1. Partisipasi Anggaran (X1)

Partisipasi Anggaran adalah partisipasi manajerial OPD dalam proses panganggaran daerah, seperti program dan kegiatan yang akan dilaksanakan, keikutsertaan dalam menentukan target dan anggaran dan sebagainya. Partisipasi Anggaran diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Muliati terdiri dari lima pertanyaan dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS). Skala tinggi menunjukkan partisipasi anggaran yang tinggi dan skala rendah menunjukkan partisipasi anggaran yang rendah.

2. Penekanan Anggaran (X2)

Penekanan Anggaran adalah suatu keadaan dimana kinerja bawahan dinilai hanya dari kemampuannya untuk melaksanakan anggaran yang telah disusun secara tepat. Penekanan anggaran diukur dengan menggunakan instrumen

²⁴ **Ibid**, hal. 39

²⁵ **Loc.cit**

yang dikembangkan Fikri Guswandi yang terdiri dari enam pertanyaan menggunakan format respon lima poin dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS).

3.5.2 Variabel Dependen

1. Senjangan Anggaran (Y)

Menurut Anthony dan Govindarajan dalam Ni made Intan dan Ida Bagus “**Senjangan Anggaran atau *budgetary slack* sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya**”.²⁶

Tujuannya agar target dapat lebih mudah dicapai oleh bawahan. Karena itu dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran yaitu suatu tindakan bagian dalam menyusun anggaran cenderung menurunkan tingkat penjualan dari biaya yang seharusnya dicapai, sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai. Pada daftar pernyataan yang dikembangkan oleh Muliati (2017) terdiri dari enam item pernyataan menggunakan format respon lima poin skala nominal dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS).

Tabel 3.2

Definisi Operasional, Indikator, dan Skala Ukur

Variabel	Definisi Operasional	Indikator	Skala ukur
Partisipasi Anggaran (X1)	Partisipasi manajerial dalam proses panganggaran daerah, seperti program dan kegiatan yang akan dilaksanakan, keikutsertaan dalam	<ol style="list-style-type: none"> 1. Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran 2. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran final 3. Frekuensi 	Likert

²⁶ Ni made Intan dan Ida Bagus, **Op. Cit.**, hal. 9

	menentukan target dan anggaran dan sebagainya	<p>memberikan pendapat/usulan tentang anggaran kepada atasan</p> <p>4. Kelogisan dalam anggaran dalam merevisi anggaran.</p> <p>5. Seringnya atasan meminta pendapat pada saat anggaran disusun</p> <p>6. Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran</p>	
Penekanan Anggaran (X2)	Keadaan dimana kinerja bawahan dinilai hanya dari kemampuannya untuk melaksanakan anggaran yang telah disusun secara tepat	<p>1. Anggaran sebagai pengendalian kinerja</p> <p>2. Anggaran sebagai tolak ukur kinerja</p> <p>3. Kemampuan dalam mencapai target</p> <p>4. Seberapa efisien dalam menjalankan tanggungjawab merupakan salah satu faktor yang paling penting dalam menilai kinerja</p> <p>5. Adanya <i>reward</i> ketika pencapaian target anggaran</p> <p>6. Adanya sanksi ketika target anggaran yang ditetapkan tidak tercapai.</p>	Likert
Senjangan Anggaran (Y)	Kesenjangan dalam anggaran yang ditetapkan antara jumlah yang diajukan bawahan dengan estimasi terbaik dari organisasi	<p>1. Pengaruh anggaran dalam mendorong produktivitas</p> <p>2. Pencapaian anggaran dalam pelaksanaan kerja.</p> <p>3. Pengawas atau Monitoring dalam penggunaan anggaran</p> <p>4. Tidak adanya tuntutan pada anggaran</p>	Likert

		<p>5. Target anggaran tidak mendorong tingkat efisiensi.</p> <p>6. Target anggaran susah untuk direalisasi.</p>	
--	--	---	--

Sumber: Penelitian Terdahulu

3.6 Metode Analisis Data

Adapun metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini antara lain, stasistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, uji hipotesis dengan uji simultan (Uji-t), uji parsial (uji-F) dan uji koefisien determinasi dengan menggunakan aplikasi SPSS.

3.6.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemiringan distribusi).

Dalam penelitian ini pengujian deskriptif yang digunakan yaitu nilai maksimum, nilai minimum, *mean* (rata-rata) dan standar deviasi. Sesuai dengan yang namanya, penelitian deskriptif adalah suatu jenis penelitian yang bertujuan untuk memberikan gambaran (deskripsi) dari suatu fenomena tertentu secara objektif. Studi-studi deskriptif menyajikan pada peneliti sejumlah informasi mengenai keadaan sosial, misalnya untuk menggambarkan ciri-ciri tertentu dari suatu sampel atau populasi penelitian.

3.6.2 Uji Kualitas Data

3.6.2.1 Uji Validitas

Menurut Punaji Setyosari **“Suatu instrument dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang hendak diukur, artinya instrument itu dapat mengungkap data dari variabel yang dikaji secara tepat.”**²⁷ Uji validitas dilakukan untuk mengukur sah atau tidaknya indikator atau instrumen kuesioner dari masing-masing variabel. Pengujian dilakukan dengan membandingkan r_{hitung} dan r_{tabel} . Nilai r_{hitung} merupakan hasil korelasi jawaban responden pada setiap pertanyaan dengan total jawaban untuk masing-masing variabel setiap item pertanyaan/instrumen disebut valid apabila r_{hitung} lebih besar dibandingkan r_{tabel} . Kriteria dalam menentukan validitas adalah sebagai berikut :

- a) Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka pertanyaan dinyatakan valid.
- b) Jika $r_{hitung} < r_{tabel}$ maka pertanyaan dinyatakan tidak valid.

3.6.2.2 Uji Reliabilitas

Menurut Edi Supriyadi **“Uji Reliabilitas adalah mengetahui konsisten atau keteraturan hasil pengukuran suatu instrumen apabila instrumen tersebut digunakan lagi sebagai alat ukur suatu objek atau responden.”**²⁸

Uji reliabilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten

²⁷ Pujani Setyosari, **Metode Penelitian Pendidikan Pengembangan**, Penerbit Kencana, 2010, hal. 185

²⁸ Edy Supriyadi, **SPSS+Amos**, Penerbit In Media, 2004, hal.29

atau stabil. Pengujian reabilitas dilakukan dengan menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha* dengan bantuan SPSS. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel atau handal jika *Cronbach Alpha* lebih dari $> 0,60$.

3.6.3 Uji Asumsi Klasik

3.6.3.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah data yang dikumpulkan untuk dianalisis memiliki distribusi normal ataukah tidak. Uji ini berguna sebagai tahap awal dalam metode analisis data. Jika data normal, menggunakan statistik *parametric*, dan jika data tidak normal, menggunakan statistik non *parametric*. Cara yang digunakan untuk melihat apakah data normal atau tidak adalah dengan menggunakan analisis grafik dengan melihat grafik histogram dan *probability plot* dan dengan melakukan analisis statistik. Analisis grafik dapat dilakukan dengan melihat grafik histogram dan *probability plot*. Sedangkan analisis statistik dapat dilakukan dengan uji *Kolmogorov Smirnov*.

3.6.3.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik selayaknya tidak terjadi multikolinearitas (bebas dari multikolinearitas). Multikolinearitas ini dapat dilihat dari VIF (*Variances Inflation Factor*). Jika VIF 10 maka tingkat multikolinearitas dapat ditoleransi. Multikolinearitas juga dapat dilihat dari TOL (*Tolerance*) jika $TOL > 10 (0,10)$ maka multikolinearitas dapat

ditoleransi. Artinya data yang bebas dari multikolinearitas ialah yang nilai $VIF < 10$ dan $TOL > 10$.

3.6.3.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika *variance* berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*. Uji *Glejser* dilakukan dengan cara meregresikan nilai *absolute* dari *unstandardized residual* sebagai variabel dependen dengan variabel independen. Syarat model dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas adalah jika signifikansi seluruh variabel independen $> 0,05$.

3.6.4 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengukur pengaruh antara lebih dari satu variabel prediktor (variabel bebas) terhadap variabel terikat. Penelitian ini terdiri dari dua variabel independen (Partisipasi anggaran dan penekanan anggaran) dan satu variabel dependen (Senjangan anggaran), sehingga menggunakan persamaan regresi berganda. Persamaan regresi yang digunakan adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e$$

Keterangan :

Y = Selisih Anggaran

a = Konstanta

X1 = Partisipasi Anggaran

X2 = Penekanan Anggaran

e = error

3.6.5 Pengujian Hipotesis

3.6.5.1 Uji Signifikan Parsial (Uji t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel bebas atau independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Tahap pengujian adalah sebagai berikut:

- a. $H_0 : \beta = 0$, berarti tidak ada pengaruh yang signifikan dari variabel bebas terhadap variabel terikat (dependen).
- b. $H_a : \beta \neq 0$, berarti ada pengaruh yang signifikan dari variabel bebas terhadap variabel terikat.
- c. Menentukan tingkat signifikan (α) yaitu sebesar 5%.
- d. Jika signifikansi lebih besar dari 0,05 (α) maka secara individu variabel bebas tidak berpengaruh terhadap variabel terikat, dan sebaliknya jika signifikansi lebih kecil ($<$) dari 0,05 (α) maka secara individu (parsial) variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat (dependen).

3.6.5.2 Uji Signifikan Simultan (Uji F)

Uji statistik F mengukur goodness of fit, yaitu ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual. Jika nilai signifikansi $F < 0,05$, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel independen. Uji statistik F juga menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji statistik F mempunyai signifikansi 0,05. Kriteria pengujian hipotesis dengan menggunakan statistik F adalah jika nilai signifikansi $F < 0,05$, maka hipotesis alternatif diterima, yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara simultan dan signifikan mempengaruhi variabel dependen.

3.6.5.3 Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi (R^2) merupakan alat untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Nilai koefisien determinasi adalah dari angka nol sampai dengan 1 ($0 \leq R^2 \leq 1$). Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan Variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Sebaliknya jika nilai yang mendekati 1 berarti Variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel-variabel dependen.