

Pengaruh Budaya Nasional dan Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran pada Organisasi

Ririn Handayani

Universitas Islam Indragiri Riau

Eka Afnan Troena

Umar Nimran

Mintarti Rahayu

Universitas Brawijaya Malang

Abstract: This type of research is categorized as explanatory research. The target population of this research is the entire structural officers in 11 regencies/cities of Riau Province. Accessible population is entire structural officers in 4 technical boards. Applying stratified random sampling, total sampling is 140, out of 135 returned questionnaires, 124 is good for the purpose of analysis. Structural Equation Modelling (SEM) with AMOS software 6 version is used to examine the relationship among variables. Based on data analysis where the finding is also supported by systematic variance of financial statement of each respective regencies/cities. Several results also generate; first, national culture consisting of power distance, uncertainty avoidance, masculine vs feminine, individualism vs collectivism, short and long term orientation influences the budgetary slack in 11 regencies/cities of Riau Province. Second, the influence of national culture will be stronger if budget participatory exists. Several recommendations from this research are to utilize national culture by reducing power distance, uncertainty avoidance, more feminine and close to group as well long-term orientation that is expected to decrease the budgetary slack.

Keywords: national culture, budget participatory, and budgetary slack

Kenis (1979) berpendapat penganggaran merupakan alat komunikasi, koordinasi, evaluasi kinerja dan motivasi. Merchan (1981) mendefinisikan penganggaran sebagai kombinasi aliran informasi dengan prosedur dan proses administrasi yang umumnya merupakan bagian integral dari perencanaan jangka pendek dan sistem pengendalian organisasi. Tahun 1952, Argyris membuktikan anggaran berdampak terhadap perilaku karyawan (Welsch, et al., 1988). Penelitian tentang anggaran terus berkembang terutama yang dikaitkan bidang ekonomi, sosial dan politik (Syakhroza, 2003 dalam Yuhertiana, 2004). Penelitian tentang anggaran tersebut lebih banyak mengacu pada premis Argyris tentang *participative budgeting*.

Alamat Korespondensi:

Ririn Handayani, Jl. Kinibalu I No.3 Pekanbaru-Riau

Hp: 081 333 10 9000

e-mail: ririn_sadubi@yahoo.com

Onsi (1973) mengemukakan dalam model ekonomi terdapat *organizational slack*, didefinisikan sebagai perbedaan total sumberdaya yang dimiliki perusahaan dengan total yang diperlukan untuk operasional organisasi. *Organizational slack* ada dua yaitu *external payments* and *internal payments* (*budgetary slack*). Indikasi keberadaan kesenjangan anggaran diamati melalui *variance budgetnya*. *Variance* represent the difference between amounts that have been budgeted and actual results (Mayper, et al., 1991). Varian negatif atau positif, mengindikasikan adanya kesenjangan anggaran. Varian positif berarti realisasi melebihi target anggaran, karena daerah cenderung *underestimate revenue*. Varian negatif berarti realisasi lebih kecil dari target anggaran karena daerah cenderung *overestimate cost*. Senada dengan pendapat Mardiasmo (2001a), kesenjangan anggaran dengan angka negatif, berarti daerah cenderung membuat target anggaran yang sulit dicapai untuk memberi

Tabel 1. Kesenjangan Anggaran dari Sisi Penerimaan dan Pengeluaran Kabupaten/kota di Provinsi Riau (2002–2006)

KABUPATEN /KOTA	TA HUN	TR (M)		TE (M)		SURP/DEF (M)		V SURP/DEF (M)	%	VE (M)	%
		OB	AB	OB	AB	OB	AB				
KOTA PEKANBARU	2002	352	396	492	359	-139	37	-176	+126.9	133	-27.1
	2003	411	454	504	403	-93	51	-144	+154.7	101	-20.0
	2004	449	557	586	475	-137	82	-219	+159.7	110	-18.9
	2005	503	691	667	573	-164	118	-282	+171.8	94	-14.1
	2006	840	977	1,020	779	-180	197	-377	+209.7	240	-23.6
KOTA DUMAI	2002	352	290	432	247	-80	42	-123	+153.3	184	-42.7
	2003	337	287	397	276	-60	11	-71	+118.2	121	-30.5
	2004	275	355	345	326	-69	28	-98	+141.9	18	-5.4
	2005	329	476	415	421	-86	55	-141	+164.3	-5	1.4
	2006	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
KABUPATEN KAMPAR	2002	933	1,485	989	917	-55	567	-623	+1120	71	-7.2
	2003	568	592	791	675	-222	-83	-139	+62.9	115	-14.6
	2004	510	677	638	540	-127	136	-263	+206.9	97	-15.2
	2005	567	954	797	660	-229	293	-523	+228.0	136	-17.1
	2006	623	1,227	877	700	-253	527	-781	+307.7	177	-20.2
KABUPATEN KUANSING	2002	242	496	282	274	-39	222	-261	+661.4	7	-2.6
	2003	268	285	289	274	-21	10	-32	+150.3	15	-5.4
	2004	290	344	312	270	-22	74	-97	+428.1	42	-13.7
	2005	333	457	396	311	-62	145	-208	+334.2	84	-21.3
	2006	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
KABUPATEN PELALAWAN	2002	479	517	507	482	-27	34	-62	+225.0	24	-4.8
	2003	560	582	791	412	-230	169	-400	+173.5	378	-47.9
	2004	502	659	591	494	-89	165	-254	+284.2	97	-16.4
	2005	546	930	737	601	-191	329	-520	+272.0	136	-18.5
	2006	601	1,202	886	711	-285	491	-776	+272.1	175	-19.8
KABUPATEN BENGKALIS	2002	983	1,016	1,419	1,130	-436	-114	-321	+73.7	288	-20.3
	2003	1,081	1,143	1,366	1,243	-285	-100	-185	+64.9	122	-9.0
	2004	1,147	1,266	1,318	1,100	-170	166	-337	+197.5	218	-16.6
	2005	1,293	1,781	1,579	1,260	-285	521	-806	+282.6	318	-20.2
	2006	1,793	1,504	1,952	1,101	-132	402	-535	+403.7	823	-42.8
KABUPATEN ROHUL	2002	227	246	256	250	-29	-3	-25	+89.0	6	-2.4
	2003	281	306	277	264	3	42	-38	-1150	13	-5.0
	2004	301	382	320	279	-18	102	-121	+647.6	40	-12.7
	2005	366	534	452	379	-85	154	-240	+280.1	72	-16.0
	2006	622	714	818	666	-196	48	-244	+124.7	152	-18.6

(Sumber: data diolah)

Keterangan:

TR : Total Revenue

TE : Total Expenditure

OB : Original Budget ; AB : Actual Budget; VE: Variance Expenditure

(-): realisasi lebih kecil daripada anggaran/di bawah target anggaran

(+): realisasi lebih besar daripada anggaran/di atas target anggaran

kesan daerah telah bekerja keras. Tinggi atau rendahnya *slack* akan mampu memberikan indikasi baik atau buruknya pemanfaatan sumberdaya pada sektor publik. Berikut Anggaran Pendapatan dan Belanja

Daerah (APBD) kabupaten/kota di Provinsi Riau pada sisi penerimaan dan pengeluaran.

Dari Tabel 1 diamati pemerintah cenderung melakukan varian positif di sisi penerimaan dan varian

negatif pada sisi pengeluaran dengan sistematis. Varian positif ataupun negatif yang sistematis bisa disebabkan oleh berbagai faktor, namun seperti yang diungkapkan Mayper, *et al.* (1991) hal itu mengindikasikan adanya kesenjangan anggaran. Varian positif disisi penerimaan mengindikasikan kecenderungan menetapkan target yang mudah dicapai. Varian negatif pada sisi pengeluaran mengindikasikan kecenderungan menetapkan target yang sulit dicapai dari realisasinya. Varian yang terjadi baik dari sisi penerimaan maupun pengeluaran cenderung secara sistematis. Terbukti dari data APBD itu, varian yang terjadi cenderung semakin besar atau semakin kecil. Indikasi keberadaan kesenjangan anggaran tersebut menimbulkan pertanyaan tentang faktor-faktor yang menyebabkan pembuat anggaran pada institusi publik cenderung menciptakan kesenjangan.

Penelitian ini menggunakan variabel budaya nasional dari Hofstede (1980, 1983) dengan lima dimensi nilai-nilai sosial; kuat vs lemah terhadap ketidakpastian, tinggi vs rendah jarak kekuasaan, individual vs kolektif, maskulin vs feminin, dan orientasi jangka panjang vs orientasi jangka pendek (*confucian dynamism*). Penelitian tentang partisipasi anggaran yang dikaitkan dengan kesenjangan anggaran menemukan hasil yang cenderung berbeda. Onsi (1973), Govindrajan (1986) dan Dunk (1997) menemukan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Merchan (1985), Leavins *et al.* (1995), dan Amrul & Nasir (2002) menemukan partisipasi anggaran berpengaruh negatif.

Objek penelitian ini adalah para manajer organisasi publik di pemerintah daerah kabupaten/kota. Di Indonesia proses penyusunan anggaran dilakukan berdasarkan penganggaran berbasis kinerja (*performance budgeting*). Merupakan konsep dalam penganggaran yang menekankan keterkaitan antara alokasi sumberdaya dengan pencapaian hasil yang dapat diukur. Mulai diterapkan sejak keluarnya Peraturan Pemerintah (PP) No. 105,108/2000, Kepmendagri 29/2002.

Teori keagenan merupakan dasar dari studi manajemen akunting sejak 1950-an (Lukka, 1988, p. 281). Teori keagenan lahir karena konflik kepentingan antara pihak *agent* dengan *principalnya*. Pada sektor publik, teori keagenan ditunjukkan dengan hubungan

antara pemerintah daerah/kota sebagai *agent* dan DPRD kabupaten/kota sebagai *principal* yang mewakili rakyat. Menurut Bergman & Lane (1990) dalam Abdullah & Asmara (2006) *principal agent framework* merupakan pendekatan yang menjanjikan untuk menganalisis komitmen kebijakan publik karena pembuatan dan pengimplementasiannya melibatkan persoalan kontraktual yang berkaitan dengan asimetri informasi, *moral hazard* (*meaning opportunism after the making of the contract between principal and agent*; Lane, 2003), *bounded rationality*, and *adverse selection* (*meaning opportunism before the making of the contract between principal and agent*; Lane, 2003).

Penelitian ini bukan bermaksud untuk meneliti kesenjangan anggaran secara kuantitatif yang termaktub dalam angka-angka APBD. Penelitian ini melihat kesenjangan anggaran dari sisi perilaku pembuat anggaran. Masalah utamanya apakah budaya nasional melalui partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Menggunakan path analisis untuk menjelaskan hubungan antara budaya nasional dan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

Dari uraian di atas, maka hipotesisnya adalah:

- H1 : Budaya nasional berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.
- H2 : Budaya nasional melalui partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

METODE

Unit analisis penelitian ini keseluruhan individu di eksekutif 11 kabupaten/kota di Provinsi Riau, yang terlibat dalam pembuatan anggaran sektor publik. Perkiraan jumlah populasi, pejabat struktural dalam organisasi perangkat daerah adalah 550 orang. Menggunakan teknik *stratified random sampling* (Cochran, 1991) populasi heterogen. Perkiraan pejabat struktural pada instansi di masing-masing daerah berbeda, maka pengambilan sampel akan dilakukan dengan cara *non-proportional stratified random sampling* atau persentase pengambilan sampel pada masing-masing strata tidak sama. Maka didapat sampel sebesar 140 responden, yang mengembalikan 135 dan dinyatakan lengkap sebesar 124 kuesioner.

Pengukuran Variabel

Kesenjangan Anggaran

Kesenjangan anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksi (Busch, 2002; Kirby, *et al.*, 1991; Lukka, 1968; Ueno & Sekaran, 1992; Waller, 1988). Variabel ini diukur secara kualitatif dan kuantitatif untuk mengetahui persepsi individu tentang kecenderungannya dalam menciptakan kesenjangan anggaran. Dua indikator yang digunakan untuk mengukur kesenjangan anggaran secara kualitatif yaitu: *underestimate revenue and overestimate expenditure*.

Partisipasi Anggaran (PA)

Partisipasi anggaran, luasnya partisipasi aparat pemerintah memahami anggaran yang diusulkan unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Menggunakan pendapat bahwa partisipasi anggaran hanya satu dimensi (Douglas & Wier, 2000, 2005; Douglas, *et al.*, 2007; Dunk & Perera, 1997; Lal, Dunk & Smith, 1996; Nouri, 1994; Merchan, 1985).

Budaya Nasional

Budaya nasional merupakan falsafah, ideologi, nilai-nilai, dan norma yang dianut oleh suatu masyarakat dalam sebuah negara. Hofstede (1980) mengidentifikasi lima dimensi budaya nasional (Hofstede, 1983), yaitu: *power distance* (PD), *Uncertainty avoidance* (UA); *Individualism vs collectivism*; *Masculinity vs femininity*; *Long-term & short-term orientation*.

HASIL

Uji Normalitas

Asumsi normalitas multivariate diuji dengan *software* AMOS 6, menunjukkan secara *multivariate* data berdistribusi normal. Terlihat pada nilai *critical*

ratio 1,897, dengan nilai kritis Z_{hitung} untuk α 5% sebesar 1,96. Hampir seluruh nilai $CR < 1,96$ asumsi normalitas *multivariate* dipenuhi. Berdasarkan dalil limit pusat sampel semakin besar statistik berdistribusi normal. Sampel $n = 124$, data studi ini dipandang memenuhi dalil itu, asumsi normalitas data tidak bersifat kritis dan dapat diabaikan.

Uji Linieritas

Pengujian asumsi linieritas dengan metode *Curve Fit*, dihitung dengan *software* SPSS. Rujukan yang digunakan adalah prinsip *parsimony*, bilamana seluruh model yang digunakan sebagai dasar pengujian signifikan atau nonsignifikan berarti model dikatakan linier. Spesifikasi model yang digunakan sebagai dasar pengujian adalah model linier, kuadrat, kubik, *inverse*, *logaritmik*, *power*, *compound*, *growth*, dan eksponensial. Secara ringkas hasil pengujian linieritas hubungan antar variabel disajikan Tabel berikut, bahwa seluruh hubungan linier.

Hasil Analisis SEM

Model teoritis pada kerangka konseptual penelitian, dikatakan *fit* jika didukung data empirik. Hasil pengujian *goodness of fit overall model*, guna mengetahui model hipotetik didukung data empirik, berikut pada Tabel 3.

Hasil pengujian *Goodness of Fit Overall* berdasarkan Tabel 3 dapat disimpulkan dari ketujuh kriteria seluruhnya menunjukkan model baik, terutama dilihat dari CMIN/DF dan RMSEA. Oleh karena itu model cocok untuk digunakan.

Loading Factor

Variabel Budaya Nasional (X_1)

Berdasarkan Tabel 4 diketahui kelima indikator signifikan membentuk variabel Budaya Nasional dan diperoleh bahwa indikator maskulin vs feminin (X_{13}) yang paling dominan membentuk variabel budaya nasional.

Tabel 2. Hasil Pengujian Asumsi Linieritas

Variabel Bebas	Variabel Terikat	Hasil Pengujian ($\alpha = 0,05$)	Keputusan
Budaya Nasional (X_1)	Partisipasi Anggaran (Y_2)	Model linier signifikan	Linier
Budaya Nasional (X_1)	Kesenjangan Anggaran (Y_2)	Model linier signifikan	Linier
Partisipasi Anggaran (Y_2)	Kesenjangan Anggaran (Y_2)	Model linier signifikan	Linier

Tabel 3. Hasil Pengujian *Goodness Of Fit Overall Model*

Kriteria	Cut-of value	Hasil Model	Keterangan
Khi Kuadrat	Kecil	33,333	
p-value	$\geq 0,05$	0,725	Model Baik
CMIN/DF	= 2,00	0,855	Model Baik
GFI	$\geq 0,90$	0,953	Model Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,921	Model Baik
TLI	$\geq 0,95$	1,000	Model Baik
CFI	$\geq 0,95$	1,047	Model Baik
RMSEA	= 0,08	0,000	Model Baik

Tabel 4. Hasil Pengujian Indikator Pembentuk Variabel Budaya Nasional (X_1)

Indikator	Standardize	p-value
Jarak Kekuasaan ($X_{1,1}$)	0,599	<0,001
Penghindaran Ketidakpastian ($X_{1,2}$)	0,419	0,001
Maskulin vs Feminin ($X_{1,3}$)	0,605	<0,001
Individu vs Kelompok ($X_{1,4}$)	0,368	0,004
Orientasi Jangka Panjang vs Orientasi Jangka Pendek ($X_{1,5}$)	0,514	fix

Variabel Kesenjangan Anggaran (Y_2)

Tabel 5. Hasil Pengujian Indikator Pembentuk Variabel Kesenjangan Anggaran (Y_2)

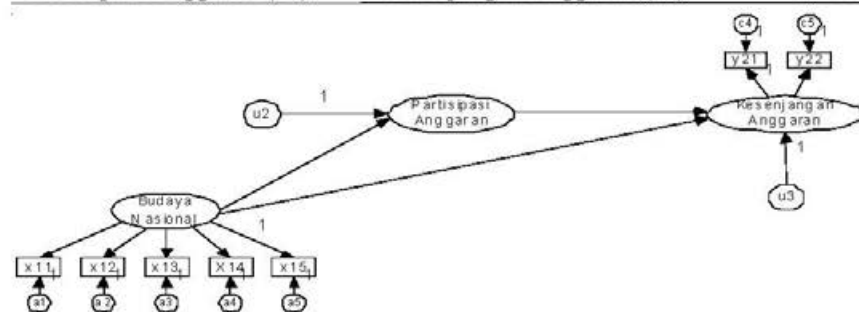
Indikator	Standardize	p-value
<i>Underestimate revenue</i> ($Y_{2,1}$)	0,666	fix
<i>Overestimate Expenditure</i> ($Y_{2,2}$)	0,702	<0,001

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui kedua indikator tersebut signifikan membentuk variabel kesenjangan anggaran dan diperoleh indikator *overestimate expenditure* ($Y_{2,2}$) yang paling dominan membentuk variabel kesenjangan anggaran.

Pengujian Hipotesis

Tabel 6. Hasil Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung

Variabel Bebas	Variabel Terikat	Koefisien Jalur	p-value	Keterangan
Budaya Nasional (X_1)	Partisipasi Anggaran (Y_2)	0,248	0,047	Signifikan
Budaya Nasional (X_1)	Kesenjangan Anggaran (Y_3)	0,334	0,034	Signifikan
Partisipasi Anggaran (Y_2)	Kesenjangan Anggaran (Y_3)	0,415	<0,001	Signifikan



PEMBAHASAN

Budaya Nasional Berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran

Hasil analisis data, budaya nasional berpengaruh positif pada kesenjangan anggaran. *Koefisien path*

pengaruh langsung 0,334 dan *p-value* 0,034. Budaya nasional ditingkatkan, berdampak meningkatnya kesenjangan anggaran. Pengaruh budaya nasional diperkecil, maka kesenjangan anggaran juga akan menurun.

Hasil penelitian pada indikator jarak kekuasaan menunjukkan responden lebih menyukai hubungan jarak kekuasaan rendah. Indikator penghindaran ketidakpastian menunjukkan responden yang bertanggung jawab terhadap anggaran, mengambil keputusan dengan tingkat kepastian rendah. Indikator *maskulinity vs femininity* menggambarkan pejabat daerah tersebut berbudaya kelompok. Indikator orientasi jangka panjang vs orientasi jangka pendek, menunjukkan para pejabat berorientasi jangka panjang.

Budaya Nasional melalui Partisipasi Anggaran Berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran

Hasil analisis data budaya nasional melalui partisipasi anggaran berpengaruh terhadap terjadinya kesenjangan anggaran. Ditandai koefisien *path* pengaruh budaya nasional ke partisipasi anggaran 0,248 dan *p-value* 0,047. Koefisien *path* pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran 0,415 dan *p-value* < 0,001. Pengaruh budaya nasional terhadap kesenjangan anggaran diperkuat oleh partisipasi anggaran. Karena hubungannya positif, semakin tinggi budaya nasional dan partisipasi anggaran, maka semakin tinggi kesenjangan anggaran. Ditemukan partisipasi dalam proses penganggaran yang tinggi menciptakan kesenjangan anggaran yang juga tinggi. Responden menciptakan kesenjangan anggaran lebih dominan untuk kepentingan kelompok.

Indikator variabel kesenjangan anggaran berkisar antara setuju 65,3% sampai 61,3% untuk tidak setuju, persentase rerata skor 3,09. Indikator *underestimate revenue* dengan 72,6% responden yang menyatakan setuju dan sangat setuju, berarti responden menyetujui merendahkan (dengan sengaja) anggaran daerah pada sisi penerimaan. Sedangkan 66,1% responden yang menyatakan tidak setuju pada indikator *overestimate expenditure*, mengisyaratkan bahwa mereka tidak menyetujui untuk membesarkan (dengan sengaja) anggaran daerah di sisi pengeluaran.

Informasi di atas terjadi perbedaan persepsi antara anggaran di sisi penerimaan dan sisi pengeluaran.

Sisi penerimaan, hasil kuantitatif yang membuktikan sebagian besar responden sama-sama menyetujui untuk merendahkan penerimaan daerah, sesuai dengan hasil kualitatif. Secara tegas, pejabat struktural dari Dipenda (Dinas Pendapatan Daerah) yang diwawancarai mengakui bahwa sudah menjadi kebiasaan untuk menurunkan target PAD antara 10%–20% (kadang-kadang lebih) dari potensi objektifnya. Sekalipun mereka menganut sistem *incremental* (anggaran yang selalu meningkat tiap tahun) dalam penetapan target anggarannya. Hal ini berarti pejabat-pejabat yang bertanggung jawab pada sisi penerimaan baik secara vertikal maupun horizontal 'mengamankan' keputusan tersebut. Para pejabat penanggung jawab anggaran di eksekutif harus 'mengamankan' titipan orang 'dekat' atasan mereka atau yang lebih dikenal sebagai tim sukses.

Di sisi pembelanjaan, hasil uji kuantitatif yang menemukan bahwa sebagian besar responden tidak menyetujui adanya kesengajaan untuk meninggikan pos pembelanjaan, tidak sesuai dengan hasil uji kualitatif. Hasil wawancara para pejabat Bappeda, Sekda/Ko, dan Kimpraswil, bertolak belakang dengan hasil kuantitatif. *Mark-up* terjadi pada pos pembelanjaan daerah. Kesengajaan merendahkan target penerimaan atau meninggi-ninggikan target pengeluaran merupakan produk kerjasama politik yang menguntungkan pribadi atau kelompok tertentu.

Temuan Hasil Penelitian

Penelitian ini membuktikan budaya nasional mempengaruhi secara langsung positif terjadinya kesenjangan anggaran. Sesuai dengan hasil penelitian Ueno & Sekaran (1992) dan Wu (2005), yang menemukan budaya nasional berpengaruh positif terjadinya kesenjangan anggaran di Amerika Serikat. Dari lima indikator budaya nasional yang diteliti dibuktikan dua budaya dari hasil penelitian ini yang bergeser dibanding hasil penelitian Hofstede sebelumnya. Pertama, budaya jarak kekuasaan yang ditemukan Hofstede (1980) Indonesia memiliki jarak kekuasaan tinggi, dalam penelitian ini menemukan responden memiliki jarak kekuasaan rendah. Kedua, penemuan Hofstede (1983) Indonesia memiliki budaya berorientasi jangka pendek, ternyata responden memiliki orientasi jangka panjang. Tiga budaya lainnya; penghindaran ketidakpastian, *individualism versus collectivism*, dan

maskulin versus feminin, Hofstede dengan hasil penelitian ini masih relatif sama.

Berdasarkan bukti-bukti yang sudah diuraikan, bahwa persepsi budaya nasional dengan indikator jarak kekuasaan, penghindaran ketidakpastian, maskulin vs feminin, individual vs kelompok, dan orientasi jangka panjang vs orientasi jangka pendek, berpengaruh positif terciptanya kesenjangan anggaran. Disimpulkan semakin tinggi jarak kekuasaan semakin tinggi kesenjangan anggaran; semakin tinggi penghindaran ketidakpastian semakin tinggi kesenjangan anggaran; semakin maskulin budaya yang dianut maka akan semakin tinggi kesenjangan anggaran yang terjadi; semakin individual semakin tinggi kesenjangan anggaran; dan semakin beorientasi jangka panjang maka kesenjangan anggaran juga akan semakin tinggi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ueno dan Sekaran (1992) serta Wu (2005).

Terjadinya kesenjangan anggaran semakin kuat jika budaya nasional dimoderatori partisipasi anggaran. Sesuai hasil penelitian Onsi (1973), Govindrajani (1986), Dunk (1997), Judi (2000), dan Nik Nazil Nik Ahmad, *et al.* (2003) partisipasi anggaran meningkatkan kesenjangan anggaran. Meningkatnya kesenjangan anggaran melalui partisipasi anggaran di Riau, dimungkinkan karena kuatnya budaya berkelompok. Terjadi perbedaan persepsi antara anggaran di sisi penerimaan dan anggaran dari sisi pengeluaran. Pada sisi penerimaan, hasil kuantitatif membuktikan sebagian besar responden sama-sama menyetujui untuk merendahkan penerimaan daerah, sesuai dengan hasil kualitatif. Pada sisi pembelanjaan, hasil uji kuantitatif menemukan sebagian besar responden tidak menyetujui adanya kesengajaan untuk meninggikan pos pembelanjaan, tidak sesuai dengan hasil uji kualitatif yang ditemukan di lapangan.

Kesengajaan merendahkan-rendahkan target di sisi penerimaan anggaran dan meninggikan target anggaran pada sisi pengeluaran tentu saja tidak bisa dilakukan oleh jajaran eksekutif saja. Praktek kesenjangan anggaran yang cukup tinggi tersebut disetujui oleh lembaga legislatif atau jika bisa dikatakan oknum dari lembaga rakyat itu. Hal tersebut dimungkinkan karena ada 'titipan-titipan' dari oknum anggota dewan yang harus diakomodasi oleh eksekutif, baik dari sisi penerimaan maupun pembelanjaan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Kesenjangan anggaran telah terjadi di 11 kabupaten/kota di Provinsi Riau. Para pejabat sengaja membuat anggaran tidak sesuai dengan kemampuan yang seharusnya. Kesenjangan anggaran dilakukan dengan sengaja, merendahkan-rendahkan anggaran pada sisi pendapatan agar mudah dicapai, meninggikan-ninggikan pengeluaran agar dianggap mereka sudah bekerja sangat keras untuk melaksanakan anggaran. Disimpulkan para pejabat pembuat anggaran di 11 kabupaten/kota di Riau melakukan *moral hazard and adverse selection*.

Budaya nasional dimaknai sebagai kekhususan yang sudah terprogram di dalam pikiran suatu kelompok atau perbedaan satu kelompok dengan lainnya. Semakin tinggi budaya nasional yang dianut oleh suatu masyarakat dalam suatu daerah akan meningkatkan kesenjangan anggaran. Budaya jarak kekuasaan sedang yang dimiliki akan mendukung berkurangnya kesenjangan anggaran. Semakin rendah jarak kekuasaan semakin rendah kesenjangan anggaran. Tingginya budaya penghindaran ketidakpastian akan semakin meningkatkan kesenjangan anggaran, budaya feminin yang dimiliki akan mengurangi kesenjangan anggaran. Karena semakin maskulin budaya yang dimiliki suatu kelompok, maka semakin tinggi kesenjangan anggaran. Semakin berkelompok budaya yang dimiliki para pejabat daerah tersebut maka akan semakin rendah kesenjangan anggaran. Semakin para pejabat daerah tersebut memiliki budaya berorientasi jangka panjang maka kesenjangan anggaran akan semakin tinggi.

Kesenjangan anggaran akan semakin kuat dengan adanya partisipasi anggaran. Budaya dengan jarak kekuasaan sedang yang dimiliki para pejabat daerah di Riau akan menciptakan kesenjangan anggaran yang tinggi jika partisipasi mereka terhadap penetapan anggaran juga tinggi, walaupun tidak setinggi jika jarak kekuasaan yang dimiliki juga tinggi. Tingginya penghindaran ketidakpastian yang dimiliki akan semakin meningkatkan kesenjangan anggaran jika partisipasi mereka juga tinggi. Jika penghindaran ketidakpastian dan partisipasi terhadap perencanaan anggaran rendah, maka secara otomatis kesenjangan anggaran bisa dikurangi. Budaya feminin dan

berkelompok yang dimiliki para pejabat daerah Riau tersebut akan sangat mendukung berkurangnya kesenjangan anggaran jika dibarengi dengan rendahnya partisipasi. Budaya berorientasi jangka panjang yang sangat tinggi dimiliki para pejabat daerah tersebut akan semakin meningkatkan terjadinya kesenjangan anggaran jika partisipasi mereka juga sangat tinggi dalam perencanaan anggaran.

Saran

Pejabat struktural dapat memanfaatkan budaya nasional yang dimiliki untuk mengurangi kesenjangan anggaran. Jarak kekuasaan yang rendah dapat mengurangi kesenjangan anggaran karena interaksi antara bawahan dan atasan atau sesama karyawan yang semakin tidak berjarak akan memudahkan setiap individu untuk berkonsultasi satu sama lain. Mengurangi untuk menghindari ketidakpastian, secara otomatis akan mengurangi kesenjangan anggaran. Jika femininitas yang dimiliki oleh para pejabat struktural di Riau tersebut bisa lebih ditingkatkan, maka kesenjangan anggaran akan bisa dikurangi. Budaya berkelompok akan mengurangi kesenjangan anggaran, karena diharapkan kepentingan kelompok mampu mengimbangi kepentingan pribadi. Budaya berorientasi jangka panjang yang sangat tinggi dimiliki oleh para pejabat tersebut, sebaiknya dikurangi agar kesenjangan anggaran bisa dikurangi. Karena orientasi jangka panjang yang dimiliki individu, akan membuat mereka menumpuk kekayaan agar ketika tidak menjabat lagi akan tetap bisa hidup berlebihan. Untuk itu sedikit mengurangi orientasi jangka panjang akan mengurangi kesenjangan anggaran.

Jika budaya nasional seperti yang diuraikan pada point 1 bisa dilakukan, maka setinggi apapun partisipasi anggaran tetap akan mampu mengurangi kesenjangan anggaran.

Untuk peneliti selanjutnya disarankan melakukan penelitian di bidang anggaran khususnya kesenjangan anggaran pada sektor publik sebaiknya mengikutsertakan lembaga legislatif.

Pada peneliti berikutnya juga disarankan untuk mengambil lokus lebih luas, sehingga mampu menggambarkan apakah itu budaya nasional ataupun kepribadian masyarakat Indonesia secara keseluruhan yang mempengaruhi terciptanya kesenjangan anggaran.

DAFTAR RUJUKAN

- Abdullah, S., Asmara, & Jhon, A. 2006. *Perilaku Opportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah*. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang, 1–27.
- Biro Pusat Statistik. 2005. *Riau dalam Angka*.
- Busch, T. 2002. Slack in public administration: conceptual and methodological issues. *Journal Public Administration. Auditing Journal*, Vol. 17, No. 3:153–159.
- Douglas, P., Casey, & Wier, B. 2005. Cultural and ethical effects in budgeting systems: a comparison of U.S. and Chinese managers. *Journal of Business Ethics*, Vol. 60, 159–174.
- Douglas, P., Casey, Hassab, E., Hassan, Norman, S.C., & Wier, B. 2007. An investigation of ethical position and budgeting systems: Egyptian managers in US and Egyptian firms. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16, 90–109.
- Dunk, Alan, S., & Perera, H. 1997. The incidence of budgetary slack: a field study exploration. *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*, Vol. 10, No. 5: 649–664.
- Ferdinand, A. 2006. *Metode Penelitian Manajemen; Pedoman Penelitian untuk Penulisan Skripsi, Tesis dan Disertasi Ilmu Manajemen*. Seri Pustaka Kunci.
- Hofstede, G. 1983. National cultures revisited. *Cross-Cultural Research*, 1983: 285–305.
- Judi, S.L.T. 2001. The impact of culture on the relationship between budgetary participation, management accounting systems, and managerial: an analysis of chinese and western managers. *The International Journal of Accounting* 36, 125–146.
- Lukka, K. 1988. Budgetary biasing in organization: theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, Organization, and Society*, Vol. 13, No. 13, pp. 281–301.
- Mayper, et al. 1991. An analysis of municipal budget variances. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, Vol. 4, 29–50.
- Merchant, K.A. 1985. Budgeting and the propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organization and Society*, Vol. 10, No. 2:201–210.
- Nik, N.N.A., Maliah, S., Norhayati, M.A. 2003. Are budgets useful? a survey of Malaysian companies. *Managerial Auditing Journal* 18/9.
- Nouri, H. 1994. Using organizational commitment and job involvement to predict budgetary slack: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19, No. 3: 289–295.
- Onsi, M. 1973. Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*, Vol. 48, No. 3:535–548.

- Ueno, S., & Sekaran, U. 1992. The influence of culture on budget control practices in the USA and Japan: an empirical study. *Journal of International Business Studies*, Vol. 23, No. 4: 569–614.
- Welsch, Glenn, A., Ronald, W.H., & Paul, N.G. 1988. Budgeting, profit planning and control. 5th edition. Prentice Hall Inc. Englewood Cliffs. New Jersey.
- Wu, C.E. 2005. Convergence of attitude in different cultures towards the budgeting process. *Journal of Business and Management*, Vol. 11, No. 2:29–47.
- Yuhertiana, I. 2004. *Kapasitas individu dalam dimensi budaya, keberadaan tekanan sosial dan keterkaitannya dengan budgetary slack (senjangan anggaran); kajian perilaku eksekutif dalam proses perencanaan anggaran di Jawa Timur*, Universitas Brawijaya, Malang.