

## **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN**

**Sahmin Noholo**

**Ayu Rakhma Wuryandini<sup>1</sup>**

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Gorontalo

### **Abstrak**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara : 1) penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran. Jenis penelitian ini digolongkan sebagai penelitian bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD di Kabupaten Gorontalo. Adapun teknik pengambilan sample secara *purposive sampling* dengan pertimbangan para penyusun anggaran tersebut dibebani dengan target anggaran dalam penyelesaian tugasnya dan telah menduduki jabatannya minimal lima tahun.

Sampel yang diambil adalah Seluruh jajaran yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi unit yang dipimpinnya yakni setiap Kepala SKPD dan Kepala sub bagian keuangan yang ikut serta dalam penyusunan anggaran SKPD terdiri 20 SKPD Daerah Kabupaten Gorontalo. Responden dalam penelitian ini berjumlah 50 orang. Dari 50 kuisioner yang dikirimkan terdapat 39 orang (78 %) yang berpartisipasi dalam penelitian ini dan mengirimkan kembali jawaban mereka. Setelah dilakukan pengeditan data dan persiapan untuk pengolahan data sebanyak 3 (7,69%) buah tidak dapat dipergunakan karena pengisian kuisioner yang tidak lengkap dan kosong. Sehingga kuisioner yang dapat dipergunakan sebagai data dalam penelitian ini berjumlah 36 buah (70.31%).

Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear sederhana, dimana senjangan anggaran sebagai variabel terikat dan variabel bebas adalah penganggaran partisipatif.

Hasil dari penelitian ini adalah variabel partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel senjangan anggaran.

Kata kunci : *Partisipasi Anggaran; Senjangan Anggaran; Kabupaten Gorontalo*

### **Abstrac**

*The purpose of this study was to examine the relationship between: budgetary participative to budgetary slack. This type of research is classified as causative research. The population in this research is SKPD in Kabupaten Gorontalo. The sampling technique by purposive sampling with the consideration of the budget compilers is burdened with budget targets in completion of his duties and has occupied his position at least five years. Samples taken are All ranks that participate and responsible in the process of preparing the budget for the unit he leads that each Head of SKPD and Head of sub-finance who participated in the preparation of SKPD budget consists of 20 SKPD Regional District of Gorontalo. Respondents in this study amounted to 50 people. Of the 50 questionnaires submitted there were 39 people (78%) who participated in the study and sent back their answers. After data editing and preparation for processing data as much as 3 (7.69%) can not be used because of incomplete and empty questionnaire filling. So the questionnaire that can be used as data in this research amounted to 36 pieces (70.31%).The analytical method used is linear regression analysis, where budget slack as dependent variable and independent variable is budget participative. The result of this research is budget participative variable do not have significant influence to budget slack variable.*

*Keywords: Budgetary Participation; slack Budget; GorontaloDistricts*

---

<sup>1</sup> dinie.dinie66@gmail.com

## **PENDAHULUAN**

Sebelum tujuan organisasi dapat tercapai, manajemen harus berpikir untuk melakukan sebuah perencanaan yang matang. Perencanaan merupakan proses awal penetapan tujuan, dimana system perencanaan yang menyeluruh akan menyelaraskan dan mengkoordinasikan seluruh bagian dalam organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Bagi perusahaan berskala besar tentu hal tersebut tidaklah mudah dan rumit, dalam hal ini perusahaan membutuhkan perencanaan dan pengendalian yang tepat. Salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi adalah anggaran.

Dalam proses perencanaan, anggaran menuntut manajemen untuk membuat perencanaan masa depan dan mendorong manajemen perusahaan untuk mengembangkannya arah organisasi secara menyeluruh, mengantisipasi masalah, dan merumuskan kebijakan masa depan. Sedangkan dalam proses pengendalian, anggaran memberikan batasan yang mampu mengontrol penggunaan berbagai sumber daya yang dimiliki perusahaan dan memotivasi para karyawan ( Hansen & Mowen 2011: 424).

Proses penyusunan anggaran sektor publik umumnya menyesuaikan dengan peraturan lembaga yang lebih tinggi. Sejalan pemberlakuan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, terjadi perubahan mendasar penyelenggaraan pemerintahan dan pengaturan keuangan, khususnya anggaran Pemerintah Daerah dan Pemerintah Pusat. Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik (Mardiasmo,2002).

Partisipasi anggaran adalah suatu proses dimana individu-individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Kurniawan,2009). Anthony dan Govindarajan (2011) menjelaskan bahwa : “Manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tanpa partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan, akan ada godaan besar bagi pembuat anggaran untuk “bermain-main” dengan sistem tersebut, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin”.

Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan (2011). Menurut Falikhatun (2007:2) ada tiga penyebab utama manajer melakukan senjangan anggaran yakni (1) orang-orang yang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (2) senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (3) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumberdaya.

Penelitian yang dilakukan oleh Pratami dan Ni Made Adi Erawati ( 2016) mendapatkan hasil partisipasi 1) penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran hotel berbintang di Kabupaten Bandung;2)penekanan anggaran memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran, dan 3) ketidakpastian lingkungan memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. Falikhatun (2007) membuktikan dari hasil penelitiannya bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran.

Penulis melakukan penelitian kembali dari penelitian-penelitian sebelumnya. Dengan objek penelitian yang baru. Penelitian ini akan dilakukan pada aparat pemerintah daerah Kabupaten Gorontalo.

Berdasarkan uraian fenomena diatas, maka dilakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Partisipasi anggaran Terhadap Senjangan Anggaran.”.

### **B. Rumusan Masalah**

Permasalahan pokok dalam penelitian ini dirumuskan kedalam pertanyaan berikut :

1. Apakah partisipasi anggaran mempunyai hubungan positif terhadap senjangan anggaran?

### **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah diatas maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Mengungkapkan bukti secara empiris dan menganalisis apakah penganggaran partisipatif mempunyai hubungan positif terhadap senjangan anggaran.

## **II. KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **A. Teori dan Penelitian Sebelumnya**

#### **1. Senjangan Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2011) menyatakan bahwa *budget slack*/senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran dilakukan oleh bawahan dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Ikhsan dan Ishak (2005 : 176) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai *Slack* adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperuntukkan bagi tugas tersebut. Sedangkan menurut Suartana (2010 :137) *budget slack* sebagai proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan.

#### **2. Partisipasi Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2011) menyatakan bahwa Partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah atau dari bawah ke atas. Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, manajer di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Hansen and Mowen (2006;375) menyatakan daripada membebankan anggaran pada para manajer tingkat bawah, anggaran partisipatif memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran. Biasanya, tujuan umum dikomunikasikan ke manajer yang membantu mengembangkan yang akan memenuhi tujuan – tujuan ini. Perilaku *dysfunctional* ini merupakan perilaku bawahan yang mempunyai konflik dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 2006,376). Penelitian Ni Made Intan dan Ida Bagus (2016) yang mengambil lokasi penelitian di Universitas Udayana, hasil penelitian yang didapatkan variabel informasi asimetri memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Namun anggaran partisipatif dapat pula menimbulkan permasalahan, antara lain (1) atasan atau bawahan akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah, (2) bawahan akan membuat *budgetary slack*

dengan cara mengalokasikan sumber dari yang dibutuhkan, dan (3) terdapat partisipasi semu (Hansen dan Mowen, 2006; 377).

### **3. Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2011) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat lebih mudah dicapai oleh bawahan. Senjangan anggaran muncul karena keinginan dari atasan dan bawahan yang tidak sama terutama jika kinerja tergantung pada pencapaian sasaran anggaran, karena mereka akan membuat senjangan anggaran melalui proses partisipasi, (Schiff and Lewin, 1970; Chow et al, 1998; Grediani dan Sugiri, 2010).

Meskipun partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki berbagai keunggulan, namun ada juga peneliti yang menemukan permasalahan yang ditimbulkan dari partisipasi anggaran. Peneliti lain menguji hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran seperti yang dilakukan oleh Desmiyati (2009) yang menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi mengenai prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Berbeda dengan penelitian Falikhatun (2007) partisipasi penganggaran yang tinggi semakin meningkatkan senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa bawahan memberikan informasi yang bias dalam penyusunan anggaran.

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, peneliti mengacu pada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (Falikhatun 2007).

### **Penelitian Sebelumnya**

Penelitian sebelumnya yang berhubungan dengan penelitian ini pernah dilakukan oleh Tri Lestari dan Igam Astri Dwija Putri (2015) dengan judul pengaruh penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran dimoderasi komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan, dimana hasil dalam penelitian tersebut menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan tidak memoderasi hubungan antara penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran, dan komitmen organisasi memperlemah (memoderasi) hubungan antara penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran

Pratami dan Ni Made Adi erawati (2016) judul pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan dengan penekanan anggaran dan ketidakpastian lingkungan sebagai pemoderasi, membuktikan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh positif signifikan pada senjangan anggaran. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa penekanan anggaran dan ketidakpastian lingkungan memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

### **B. Hipotesis**

Berdasarkan landasan teori, penelitian sebelumnya maka pernyataan hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1 : Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

## **III. METODE PENELITIAN**

### **A. Jenis Penelitian, Gambaran Populasi dan Penentuan Jumlah Sampel**

Jenis penelitian yang digunakan adalah menggunakan pendekatan kuantitatif, dimana ditekankan dalam penelitian ini pengujian hipotesis untuk memperoleh

generalisasi dalam menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel (Indriantoro dan Supomo 2002).

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah pada SKPD pada pemerintah Kabupaten Gorontalo. Adapun sampel dalam penelitian ini adalah Seluruh jajaran yang ikut serta dan bertanggung-masing perusahaan jawab dalam proses penyusunan anggaran bagi unit yang dipimpinnya. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala SKPD dan Kabid Keuangan pada masing-masing SKPD yang tercatat dalam Pemerintah Kabupaten Gorontalo dimana responden yang dipilih tersebut merupakan pengguna anggaran dan memiliki peran penting dalam pengajuan rancangan anggaran APBD daerah Kabupaten Gorontalo pada periode yang bersangkutan.

#### **A. Teknik Pengambilan Sampel**

Adapun sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan pertimbangan para penyusun anggaran tersebut dibebani dengan target anggaran dalam penyelesaian tugasnya dan telah menduduki jabatannya minimal lima (5) tahun.

#### **B. Definisi Operasional Variabel Dan Pengukuran**

Penelitian ini menggunakan 4 variabel. Berikut ini akan diuraikan definisi dan pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

1. Variabel dependen/variabel terikat adalah Senjangan Anggaran (Y) senjangan anggaran sebagai selisih atau perbedaan antara sumberdaya yang diajukan dalam anggaran (sugiwardani,2012). Skala yang digunakan adalah satu untuk menunjukkan jawaban sangat tidak setuju dan lima berarti sangat setuju, (Indriantoro dan Supomo, 2002).
2. Variabel independen/bebas adalah Penganggaran Partisipatif (X1) partisipasi anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan Kepala SKPD dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaannya untuk mencapai target yang ada dalam anggaran pada pusat pertanggungjawabannya. Partisipasi anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatannya dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaan untuk mencapai target yang ada dalam anggaran pada pusat pertanggungjawabannya

#### **C. Teknik Pengumpulan Data Dan Sumber Data**

1. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode distribusi langsung (*direct distribution method*), yaitu mendatangi para responden secara langsung untuk menyerahkan ataupun mengumpulkan kembali kuesioner. Kuesioner dirancang dengan jelas, ringkas dan berisi tanggapan atas pertanyaan tertulis yang diajukan oleh penulis dan hal ini dimaksudkan juga untuk mencegah bias terhadap hasil penelitian.
2. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan sumber data primer, dimana sumber data ini diperoleh langsung dari sumber asli yang secara khusus dikumpulkan oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian (Indriantoro dan Supomo,2002).

#### **D. Teknik Analisis Data**

##### **1. Uji Reliabilitas dan Validitas**

Sekaran (2006:40) menyatakan bahwa keandalan (*reliability*) suatu pengukuran menunjukkan sejauh mana pengukuran tersebut dilakukan tanpa bias( bebas kesalahan-*error free*). Uji reliabilitas ini bertujuan untuk mengukur konsisten tidaknya jawaban seseorang terhadap item-item pernyataan didalam sebuah kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan reliable jika nilai Croanbach's Alpha > 0.60.

Sekaran (2006:248), validitas adalah bukti bahwa instrumen, teknik atau proses yang digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu item pernyataan. Dikatakan valid jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel.

## **2. Analisis Data dan Teknik Pengujian hipotesis**

### **a. Analisis data**

H1 dan H2 diuji dengan menggunakan model regresi linier sederhana. Persamaan statistika yang digunakan adalah :  
 $Y = a + b_1x_1 + e$ , dimana  
Y = Senjangan anggaran,  
X1 = Partisipasi Anggaran  
a = konstanta,  
e = standar error /variabel pengaruh yang lain.

### **b. Teknik pengujian hipotesis**

Uji signifikansi parameter individual (uji statistik t) pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu per satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013 : 198). Kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat level signifikan 5% yaitu sebagai berikut :

1. Jika nilai signifikansi uji t  $>$  0,05, maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak, yang berarti variabel bebas yang terdiri partisipasi anggaran secara parsial tidak berpengaruh signifikan pada senjangan anggaran.
2. Jika nilai signifikansi uji t  $>$  0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima, yang berarti variabel bebas yang terdiri partisipasi anggaran secara parsial berpengaruh signifikan pada senjangan anggaran.

## **IV. ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

### **A. Data Hasil Penelitian**

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode distribusi langsung (*direct distribution method*) yaitu mendatangi para responden secara langsung untuk menyerahkan ataupun mengumpulkan kembali kuisisioner. Proses pengumpulan data bulan November. Dari 50 kuisisioner yang yang dikirimkan terdapat 39 orang (78 %) yang berpartisipasi dalam penelitian ini dan mengirimkan kembali jawaban mereka. Setelah dilakukan pengeditan data dan persiapan untuk pengolahan data sebanyak 3 (7,69%) buah tidak dapat dipergunakan karena pengisian kuisisioner yang tidak lengkap dan kosong. Sehingga kuisisioner yang dapat dipergunakan sebagai data dalam penelitian ini berjumlah 36 buah (70.31%).

Kriteria responden dalam penelitian ini yang dijadikan sebagai sampel adalah yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinnya.

### **B. Uji Reliabilitas dan Validitas**

#### **1. Uji Reliabilitas dan Validitas**

Sesuai dengan teknik analisis data, sebelum dilakukan proses regresi, langkah awal yang harus dilakukan adalah pengujian reliabilitas dan validitas. Pengujian ini harus dilakukan untuk data kuesioner untuk menguji konsistensi alat ukur. Suatu data dikatakan reliabel jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten dari waktu ke waktu. Sedangkan validitas berkaitan dengan keakuratan sebuah kuesioner, artinya pertanyaan yang disusun mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh angket tersebut.

Reliabilitas diukur dengan menghitung Cronbach's Alpha sedangkan validitas diukur dengan korelasi antara skor butir dengan skor faktor (Wijaya,2009).

#### **a. Uji Reliabilitas**

Angket terbukti reliabel jika  $\alpha$  positif dan lebih besar dari r tabel. Hasil pengujian Reliabilitas dapat dilihat pada lampiran. Rekapitulasi dari hasil pengujian Alpha cronbach terhadap tiap-tiap variabel adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.1**  
**Pengujian Reliabilitas**

No	Variabel	Cronbach Alpha	R tabel N = 36	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran (PA)	0.723	0.28	Reliabel
2	Senjangan Anggaran (SA)	0.618	0.28	Reliabel

R Tabel untuk n = 36 adalah 0,28. Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai alpha cronbach untuk semua variabel adalah positif dan lebih besar dari r tabel maka semua variabel yang akan diukur adalah reliabel.

**b. Uji Validitas**

Suatu variabel dikatakan valid jika korelasi antara butir angket dengan skor total adalah positif serta lebih besar dari r tabel.

Rekapitulasi korelasi antara butir dan total skor semua variabel dapat dilihat pada kolom Corrected item –Total Correlation.

**Tabel 4.2**  
**Pengujian Validitas Partisipasi Anggaran (PA)**

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
P1	16.2778	7.978	<b>.712</b>	.591
P2	16.5000	8.657	<b>.616</b>	.630
P3	17.0000	12.457	<b>.064</b>	.785
P4	17.0000	9.200	<b>.614</b>	.636
P5	15.3889	11.730	<b>.401</b>	.707
P6	16.3056	9.990	<b>.404</b>	.702

Dari tabel- tabel di atas semua r hasil positif lebih besar dari r tabel (0,28), kecuali untuk variabel Partisipasi Anggaran (PA) untuk butir 3 yang bernilai lebih kecil dari r tabel, butir tersebut harus dihilangkan. Kemudian pengujian harus diulang setelah menghilangkan butir tersebut. Hasilnya tampak pada tabel berikut :

**Tabel 4.3**  
**Pengujian Validitas Partisipasi Anggaran (PA)**

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
P1	13.5833	7.164	.688	.698
P2	13.8056	7.647	.625	.723
P4	14.3056	7.990	.663	.711
P5	12.6944	10.504	.434	.787
P6	13.6111	8.702	.450	.783

Dari hasil tabel di atas nampak semua butir bernilai positif dan lebih besar dari r tabel (0,28), maka pengujian reliabilitas dan validitas variabel partisipasi anggaran telah selesai dilakukan.

**Tabel 4.6**  
**Pengujian Validitas Senjangan Anggaran (SA)**

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
P1	16.5833	4.536	.472	.519
P2	14.8611	4.980	.455	.535
P3	14.7500	4.421	.668	.446
P4	16.1944	5.361	.204	.639
P5	14.9722	5.285	.266	.609
P6	16.5278	6.199	.100	.652

Dari tabel- tabel di atas semua r hasil positif lebih besar dari r tabel (0,28), kecuali untuk variabel Senjangan Anggaran (SA) untuk butir 4 dan butir 6 yang bernilai lebih kecil dari r tabel, butir tersebut harus dihilangkan. Kemudian pengujian harus diulang setelah menghilangkan butir tersebut. Hasilnya tampak pada tabel berikut :

**Tabel 4.7**  
**Pengujian Validitas Senjangan Anggaran (SA)**

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
P1	11.7500	3.564	.235	.834
P2	10.0278	2.999	.622	.610
P3	9.9167	2.593	.843	.475
P5	10.1389	3.037	.479	.691

Dari hasil tabel di atas nampak semua butir bernilai positif dan lebih besar dari r tabel (0,28), maka pengujian reliabilitas dan validitas senjangan anggaran telah selesai dilakukan.

**C. Analisis dan Pengujian Hipotesis**

**1. Hubungan Penganggaran Partisipatif dengan Senjangan Anggaran**

**Tabel 4.1**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.184 <sup>a</sup>	.034	.005	.43603

a. Predictors: (Constant), PA

b. Dependent Variable: SA



Nilai R Square merupakan koefisien determinasi. Dalam penelitian ini besarnya R square ( $R^2$ ) adalah 3.4% yang berarti pengaruh variabel partisipasi anggaran dan informasi asimetri terhadap senjangan anggaran sebesar 3.9%, dan sisanya sebesar 96.6 % dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian ini.

Tabel 4.2

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.226	1	.226	1.189	.283 <sup>a</sup>
	Residual	6.464	34	.190		
	Total	6.690	35			

a. Predictors: (Constant), PA

b. Dependent Variable: SA

Tabel 4.3

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.700	.401		6.741	.000
	PA	.131	.120	.184	1.090	.283

a. Dependent Variable: SA

Tabel 4.4

**Correlations**

		SA	PA
Pearson Correlation	SA	1.000	.184
	PA	.184	1.000
Sig. (1-tailed)	SA	.	.142
	PA	.142	.
N	SA	36	36
	PA	36	36

Dilihat dari tabel *correlations* dapat diketahui bahwa  $r$  hitung adalah 0,184, angka ini menunjukkan korelasi yang lemah antara variabel partisipasi anggaran dan senjangan anggaran karena sig.(1-tailed) menunjukkan 0.142 > 0,05.

**2. Persamaan Regresi**

Berdasarkan tabel *Coefficients* diketahui bahwa persamaan regresi yang di dapatkan  $Y = 2.700 + 0,131 X$

Dimana artinya jika tidak ada kenaikan nilai dari variabel X, nilai Y adalah 2,700. Koefisien regresi sebesar 0,131 menyatakan bahwa setiap penambahan satu nilai pada variabel X akan memberikan kenaikan skor sebesar 0,131.

Hasil uji signifikansi pada tabel *Anova* menunjukkan nilai sig.sebesar 0.283. jika dibandingkan dengan nilai taraf signifikan 0,05 lebih besar. Yaitu 0,283. Maka berarti  $H_0$  diterima ( $H_a$  ditolak) artinya tidak signifikan. Dengan demikian hal ini menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil pengujian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pratami dan Ni Made Adi Erawati ( 2016) mendapatkan hasil partisipasi 1) penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran hotel berbintang di Kabupaten Bandung;2)penekanan anggaran memperkuat pengaruh pengaruh

partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran, dan 3) ketidakpastian lingkungan memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) dimana hasil yang ditemukan adalah partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran.

## **V. SIMPULAN,IMPLIKASI DAN KETERBATASAN**

### **A. SIMPULAN**

1. Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linier adalah menunjukkan korelasi penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran adalah positif. Dengan demikian semakin besar penganggaran partisipatif akan memperbesar senjangan anggaran.
2. Dari hasil regresi yang disajikan pada tabel di atas dapat dilihat regresi Nilai  $R^2$  sebesar 0.034 (3.4%). Nilai ini menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap variabel senjangan anggaran sebesar 3.4% dan besarnya variabel lain yang mempengaruhi variabel senjangan anggaran sebesar 96.6% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model.

### **B. IMPLIKASI**

1. Pemerintah daerah dalam kegiatan penyusunan anggaran harus membuat ukuran dan aturan yang efektif dan efisien memberikan partisipasi SKPD dalam penyusunan anggaran. Karena partisipasi yang tidak terkendali dan diatur dengan sistem yang bagus sangat jelas akan berdampak pada timbulnya kecurangan dan penyimpangan dalam memperbesar senjangan anggaran. Sedangkan jika partisipasi anggaran ditiadakan sama sekali juga akan berdampak negatif pada motivasi kerja dan perkembangan SKPD.
2. Temuan penelitian ini dapat dipertimbangkan oleh praktisi maupun akademisi sebagai bahan masukan yang penting, sebab bagaimanapun senjangan anggaran yang tinggi akan menciptakan perilaku menyimpang pada instansi yang bersangkutan. Senjangan anggaran harus dikontrol atau diprediksi secara dini agar dapat meningkatkan efektifitas anggaran terutama dalam aktifitas perencanaan dan pengendalian. Organisasi yang mempertimbangkan senjangan anggaran harus menerapkan kebijakan yang dapat meningkatkan komitmen para SKPD terhadap tujuan dan nilai dalam suatu organisasi karena kesetiaan atau loyalitas pada entitas terkait akan mengurangi kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran.

### **C. KETERBATASAN**

1. Beberapa keterbatasan yang mempengaruhi hasil penelitian, diantaranya, yaitu diperlukannya penelitian pada aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi hasil penelitian ini. Dari variabel yang dimasukkan, untuk penelitian selanjutnya diperlukan penelitian dengan menggunakan variabel lain ataupun variabel pemoderasi, dan variabel intervening.
2. Ruang lingkup dalam penelitian ini sangat kecil. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari dinas pada pemerintah daerah, yang berada di Kabupaten Gorontalo sehingga membatasi kemampuan generalisasi hasil penelitian. Disamping itu sampel yang digunakan hanya dari SKPD itu saja yang mungkin hasilnya berbeda jika menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur dan perusahaan non manufaktur seperti perusahaan jasa.

## Daftar Pustaka

- Anggasta, Elisa Giovani dan Henny Murtini. 2014. Determinan Senjangan Anggaran Informasi asimetri Sebagai Pemoderasi (Studi Pada SKPD Kota Semarang). *Accounting Analysis Journal*. Volume 3 No. 4.
- Arfiani, Dina N. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi asimetri Terhadap Senjangan Anggaran. (Studi Pada Pemerintahan Kabupaten Semarang). *Jurnal Akuntansi Keuangan* Vol.7
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Management Control System*. Terjemahan kurniawan Tjakrawala. Jakarta : Salemba Empat
- Anthony, R.N dan Govindarajan, V. 2011. *Management Control System*. Edisi 11. Salemba Empat. Jakarta
- Bastian, Indra. 2009. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Cetakan ke dua. Yogyakarta : BPF
- Dewi, Nyoman Purmita dan Ni made Adi Erawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Informasi Asimetris, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.9 No.2.
- Ferawati, Dian. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*) Dengan Asimetri Informasi, Gaya Kepemimpinan dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hilir). *Jom Fekon*, Vol.2, No.2.
- Falikhathun, 2007. Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok. *Jurnal Akuntansi dan keuangan*, Vol 6 No. 2 September 2007 Hal 207-221. Universitas Sebelas maret Surakarta
- Govindarajan V, 1986. "Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance". *Universalistic and Contingency Perspective*. *Decision Sciences* 17. pp. 496-516.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2011. *Akuntansi Manajerial*. Buku 1 Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhshan, Arfan dan Muh. Ishak. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Indriantoro, Nur, dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPF
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 1 Yogyakarta : penerbit Andi Kurniawan, Setia Budi. 2009. Pengaruh Interaksi Komitmen Organisasi dan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran : Studi Perilaku Manajer di Malang Raya. Priliandani, Ni Made Intan dan Ida Bagus Putra Astika. 2016. Pengaruh Partisipasi Anggaran Di Universitas Udayana Dengan Informasi Asimetri dan Motivasi Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*. Vol.5 No.4. ISSN : 2337-3067.
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keprilakuan*. Yogyakarta: penerbit Andi
- Indriantoro, Nur dan Bambang Sutimo. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi 2 Yogyakarta : BPF
- Sekaran, U. 2006. *Research Methods For Business*. Edisi 4. Buku 2. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Sarjono, Haryadi dan Winda Julianita. 2011. *SPSS vs LISRELL Sebuah Pengantar, Aplikasi untuk Riset*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Pratami dan Ni Made Adi Erawati. 2017. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Penekanan Anggaran Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.15 No.2. ISSN : 1565-1594