

**PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF, GAYA
KEPEMIMPINAN DAN PERILAKU PENYUSUN
ANGGARAN TERHADAP SLACK ANGGARAN
(STUDI PADA SATUAN KERJA PERANGKAT KABUPATEN
PEMERINTAH ACEH SELATAN)**

Ilham Sahputra¹, Darwanis², Hasan Basri³

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala, Banda Aceh dan
Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan

^{2,3}Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala, Banda Aceh

Korespondensi Penulis:

¹ilhamsahputra_12@yahoo.com, ²ekonomi669@gmail.com, ³P_haasan@Unsyiah.ac.id

Abstract

The aim of this research is to examine the effect of budgetary participation, leadership style and behavior of budget compiler on the budgetary slack. This research gathered the data by distributing the questionnaires to 31 government working units in the district of South Aceh with the number of respondents 93 who was responsible for local finance management in theirs government working units. Multiple regression was used to examine the effect of budgetary participation, leadership style and behavior of budget compiler on the budgetary slack This research documented that the budgetary participation, leadership style and behavior of budget compiler affected the budgetary slack of the government working units in the South Aceh.

Keyword : *Budgetary Participation, Leadership Style, Behavior of Budget Compiler, Budgetary Slack*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran terhadap *Slack* Anggaran. Penelitian ini merupakan penelitian pengujian hipotesis dengan sumber data yang dikumpulkan melalui kuesioner dan dianalisis dengan menggunakan analisis regresi berganda. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPK (Satuan Kerja Perangkat Kabupaten) di Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan (31 SKPK), dengan responden berjumlah 93 orang yang bertanggungjawab atas pengelolaan keuangan daerah pada masing-masing SKPK. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran berpengaruh terhadap *Slack* Anggaran pada SKPK di Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan baik secara bersama-sama maupun parsial.

Kata kunci : Penganggaran Partisipatif, Gaya Kepemimpinan, Perilaku Penyusun Anggaran, *Slack* Anggaran.

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah telah menetapkan tujuan organisasinya dalam berbagai dokumen perencanaan. Rencana strategis yang telah disusun haruslah didukung oleh anggaran yang memadai agar semua program yang telah direncanakan dapat tercapai. Keterbatasan sumber daya (dana)

menjadi kendala yang utama dimana ketersediaan pendanaan untuk membiayai seluruh kegiatan pemerintahan tidak dapat diperoleh dengan mudah. Maka langkah pemerintah selanjutnya adalah dengan membuat prioritas program dengan tetap mengacu kepada prioritas nasional.

Anggaran merupakan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif, biasanya dalam unit moneter (Halim, 2000), sementara Mardiasmo (2002: 61) memberikan definisi “Anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran financial”. Dengan adanya perhitungan seluruh kemampuan pembiayaan kegiatan pemerintahan (pendapatan) dan perhitungan seluruh rencana pengeluaran kegiatan pemerintahan (belanja) akan tertuang dengan jelas di dalam penganggaran. Anthony dan Govindarajan (2001) menjelaskan bahwa anggaran menjadi suatu alat yang sangat penting dalam melakukan perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam suatu organisasi. Oleh karena itu anggaran dibutuhkan untuk mencapai tujuan organisasi yang berperan sebagai perencanaan dan pengendalian, termasuk organisasi sektor publik.

Beberapa Indikasi adanya *Slack* Anggaran pada sektor publik atau Pemerintah Daerah Kabupaten Aceh Selatan dalam penelitian ini dapat dilihat dari senjangan yang terjadi antara penentuan target dengan realisasi pada pendapatan, hal ini terlihat Pada Tahun anggaran 2015, sebanyak 33 SKPK berhasil melakukan realisasi pendapatan 100% dan lebih dari total 53 SKPK yang ada. Angka ini menunjukkan 62% SKPK berhasil mencapai target pendapatan dan Badan Penanggulangan Bencana Daerah berhasil mendapatkan realisasi pendapatan sebesar 329,17%. Terdapat beberapa SKPK dengan tingkat realisasi yang cukup tinggi yaitu di atas 150% yaitu, Dinas Bina Marga Karya, Bappeda, Badan Kepegawaian Pendidikan dan Pelatihan, Kecamatan Samadua. Kesimpulan yang dapat diambil adalah Banyak SKPK mampu untuk menetapkan target lebih realitis dan lebih baik, tetapi cenderung menetapkan target pendapatan yang rendah dengan tujuan untuk menunjukkan bahwa kinerja dari SKPK sangat baik karena berhasil mendapatkan realisasi pendapatan melebihi 100%.

Keyakinan peneliti atas indikasi terjadinya *Slack* Anggaran juga diperoleh dari salah satu responden yang bekerja sebagai pegawai Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan yang menyatakan bahwa penentuan target anggaran pada awal tahun, baik pendapatan maupun belanja, dilakukan dengan menggunakan sistem tradisional yaitu metode *incremental budgeting* yaitu dengan penggunaan kenaikan angka persentase tertentu dari anggaran awal (anggaran sebelumnya) sesuai dengan besaran yang telah disepakati. Indikator lainnya telah terjadi *Slack* Anggaran adalah ketidakjelasan penentuan anggaran daerah. Informasi yang diterima di atas menyatakan bahwa

kenaikan penentuan anggaran dilakukan secara sederhana tanpa melalui analisis yang tepat serta tidak memperhitungkan kebutuhan sesungguhnya dari berbagai program yang telah dicanangkan di dalam rencana strategis pemerintah daerah.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran terhadap *Slack Anggaran* pada SKPK Pemerintah Aceh Selatan. Penelitian ini dapat bermanfaat dalam organisasi pemerintahan, terutama bagi pengambil kebijakan dan keputusan dalam hal anggaran daerah agar memperhatikan aspek keperilakuan dari para partisipan yang terlibat selama proses penyusunan anggaran, memperhatikan aspek partisipasi dalam proses penganggaran dan melihat peran penting pemimpin demi tercapainya sebuah anggaran yang sehat dan akuntabel.

Penelitian ini dapat menjadi suatu masukan bagi partisipan untuk dapat mengendalikan aspek perilakunya dalam menyusun anggaran. Ketika individu dalam menyusun anggaran telah menyadari betapa pentingnya aspek keperilakuan, partisipasi dan kepemimpinan. Memahami dengan baik aspek hukum yang meliputi mekanisme penyusunan, tujuan serta sasaran anggaran daerah, maka individu akan lebih terdorong untuk dapat mengurangi atau menghindari *Slack Anggaran*.

Pembahasan paper ini dimulai dengan kajian pustaka yang berhubungan Penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan, perilaku penyusun anggaran dan *Slack Anggaran*. Kemudian dilanjutkan dengan pembahasan metode penelitian yang digunakan dan diikuti dengan pembahasan hasil penelitian. Terakhir, menyajikan kesimpulan penelitian, keterbatasan dan saran untuk studi lebih lanjut.

TINJAUAN TEORETIS

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Sedangkan Anthony dan Govindarajan (2005: 84) 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”. Kesenjangan terjadi karena adanya perbedaan antara potensi dan kebutuhan daerah dengan target anggaran pendapatan maupun belanja. Indikasinya adalah adanya perilaku merendahkan target pendapatan untuk memudahkan pencapaian anggaran pemerintah daerah. *Slack Anggaran* seperti ini disebabkan oleh adanya perilaku individu untuk mengupayakan menyusun anggaran yang dirasa lebih mudah untuk dapat dicapai, serta aman ketika pertanggungjawaban anggaran tersebut (Rahim, *et. al.*, 2013; Maskun 2009; Fitri, 2004).

Faktor pertama yang diperkirakan mempengaruhi *Slack Anggaran* adalah Penganggaran partisipatif (Partisipasi anggaran). “Anggaran merupakan rencana kerja jangka pendek yang dinyatakan secara kuantitatif dan diukur dalam satuan moneter yang penyusunannya sesuai dengan rencana kerja jangka panjang yang telah ditetapkan sebelumnya” (Mulyadi, 2001: 488). Anggaran mempunyai dua peran penting di dalam sebuah organisasi, sebagai alat untuk perencanaan (*planning*), dan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi. Dalam penyusunan anggaran terdapat tiga pihak utama yang terkait, yaitu: komite anggaran, departemen anggaran dan para manajer pusat pertanggungjawaban.

Faktor kedua yang diperkirakan mempengaruhi *Slack Anggaran* adalah Gaya kepemimpinan, “Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi” (Luthans, 2002: 575). Fleishman dan Peters, 1962 (dalam Sri Trisnangsih, 2007: 10) menjelaskan bahwa “gaya kepemimpinan merupakan pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat mempengaruhi orang lain seperti yang dipersepsikan orang lain”. Gaya Kepemimpinan menurut (Dongoran 2004: 146) dapat diartikan sebagai “kemampuan mempengaruhi orang lain untuk melakukan dan mencapai apa yang diinginkan tanpa orang lain merasa terpaksa melakukannya”. Selanjutnya, Siagian (2002: 83) menyatakan bahwa terdapat tiga jenis perilaku kepemimpinan yang saling berbeda di antara para manajer, yaitu: “perilaku berorientasi pada tugas (*task oriented behavior*), perilaku yang berorientasi pada hubungan (*relationship oriented behavior*), dan kepemimpinan partisipatif”.

Faktor ketiga yang diperkirakan mempengaruhi *Slack Anggaran* adalah perilaku penyusun anggaran. Aspek perilaku penyusun anggaran menjadi sangat penting, karena partisipasi anggaran melibatkan individu yang memiliki kecenderungan perilaku yang berbeda-beda. Penelitian Lowe dan Shaw (1968) melihat kontrol anggaran sebagai bagian dari teori perilaku yakni anggaran bertindak sebagai pendorong yang memungkinkan resolusi koalisi manajerial dan konflik. Perilaku penyusun anggaran dalam hal ini merupakan salah satu upaya dalam kontribusinya untuk menghasilkan anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini bersifat kausalitas (*causal study*). Waktu yang digunakan dalam pengumpulan data adalah *one short study* dengan unit analisis organisasional. Populasi dalam penelitian ini adalah

seluruh SKPK di Pemerintah Aceh Selatan yang berjumlah 31 SKPK, dengan jumlah responden sebanyak 93 orang. Penentuan responden didasarkan pada alasan bahwa responden merupakan pihak yang bertanggungjawab langsung pada pengelolaan keuangan daerah pada masing-masing SKPK. Sumber data yang digunakan adalah data primer dengan teknik pengumpulan data melalui kuesioner.

Slack Anggaran

Slack Anggaran yaitu perbedaan jumlah anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik yang dapat dicapai. Anthony dan Govindarajan (2001) menjelaskan bahwa *Slack Anggaran* terjadi ketika individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran menetapkan pendapatan lebih rendah dari potensi yang seharusnya dapat diterima, dan belanja lebih tinggi untuk dapat mencapai kinerja dan efisiensi anggaran. Indikator *Slack Anggaran* sebagaimana yang disebutkan Onsi (1973) yaitu :

- a. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dengan estimasi terbaik.
- b. Kelonggaran dalam anggaran.
- c. Standar anggaran.
- d. Keinginan untuk mencapai target.

Slack Anggaran dalam penelitian ini diukur dengan mengembangkan instrumen penelitian yang digunakan oleh Rahim (2013) dan Firmansyah (2015) dalam 7 (tujuh) item pernyataan, yaitu (1) anggaran disusun tidak sesuai dengan standar anggaran yang berlaku, (2) anggaran yang digunakan tidak dituntut tanggung jawabnya, (3) target anggaran tidak memperbaiki efisiensi, (4) anggaran yang digunakan bukan sebagai alat pertanggungjawaban, (5) anggaran sulit untuk dilaksanakan, (6) keterbatasan jumlah anggaran, (7) pencapaian target dalam anggaran sulit terealisasi. Pengukuran instrumen dalam variabel ini pun menggunakan 5 (lima) poin skala likert, poin 1 untuk sangat tidak setuju, sampai dengan poin 5 untuk sangat setuju.

Penganggaran Partisipatif

Penganggaran Partisipatif dalam penelitian ini adalah melihat sejauh mana tingkat keterlibatan individu baik pejabat tingkat atas maupun menengah dalam proses menyusun anggaran pada satuan atau unit kerjanya. Adapun indikator yang digunakan dalam pengukuran variabel partisipasi anggaran adalah keterlibatan manajer (individu) dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran, penghargaan, karena keberhasilan dan kontribusi dalam ranah pertanggungjawabannya. Instrumen penelitian tentang partisipasi anggaran oleh Onsi (1973) telah banyak diadopsi oleh Nouri and Parker

(1996), Dunk (1993), dan peneliti lainnya. Soobaroyen (2005) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran dapat dilihat dari indikator yaitu:

- a. Keikutsertaan penyusunan anggaran.
- b. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran
- c. Kebutuhan memberikan pendapat

Konstruk partisipasi anggaran dalam penelitian ini disesuaikan dengan lingkup pemerintahan, yaitu menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Sardjito dan Muthaher (2007). Pengukuran dilakukan dengan menggunakan lima item pertanyaan dengan lima poin skala likert sebagai ukurannya, yaitu skor 1 (satu) untuk nilai terendah, dan 5 (lima) untuk nilai tertinggi, yang menunjukkan tingginya tingkat partisipasi.

Gaya Kepemimpinan

Gaya Kepemimpinan adalah kemampuan seorang pemimpin untuk mendorong, mempengaruhi, dan menggerakkan bawahannya agar dapat bekerja sama, semangat, dan mampu bekerja dengan disiplin tinggi terhadap tugas yang dihadapi. Menurut Sumanto (1982) dalam Suriadi (2009) menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan adalah tindakan atau tingkah laku di antara individu-individu dan kelompok yang menyebabkan mereka bergerak ke arah tercapainya tujuan-tujuan. Gaya kepemimpinan dapat dilihat dari indikator yaitu:

- a. Bersahabat;
- b. Mendukung;
- c. Terbuka;
- d. Sopan;
- e. Kooperatif;
- f. Baik.

Konstruk partisipasi anggaran dalam penelitian ini disesuaikan dengan lingkup pemerintahan, yaitu menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Suriadi (2009). Pengukuran dilakukan dengan menggunakan lima item pertanyaan dengan lima poin skala likert sebagai ukurannya, yaitu skor 1 (satu) untuk nilai terendah, dan 5 (lima) untuk nilai tertinggi, yang menunjukkan tingginya tingkat partisipasi.

Perilaku Penyusun Anggaran

Perilaku penyusun anggaran merupakan suatu tindakan, tanggapan atau reaksi yang dilakukan individu terhadap rangsangan atau lingkungan. Tanggapan atau reaksi dari rangsangan atau lingkungan ini adalah bagaimana aparat daerah melakukan penyusunan tujuan anggaran yang didasarkan pada perencanaan anggaran yang akan dicapai. Sebenarnya perilaku terjadi diakibatkan oleh determinan tertentu, baik dari lingkungan, diri individu, maupun dari nilai/tujuan suatu obyek. Reawaruw (2008) dalam firmansyah (2015), menjelaskan indikator perilaku penyusun anggaran terdiri dari:

- a. Merencanakan anggaran yang akan dicapai
- b. Melakukan komunikasi
- c. Menyusun anggaran
- d. Menerima dan memberi tanggapan
- e. Melakukan kontrol anggaran.

Variabel perilaku penyusun anggaran ini diukur dengan 13 (tiga belas) item pernyataan yang digunakan oleh Reawaruw (2008). Pengukuran variabel ini dilakukan dengan menggunakan lima poin skala likert, yaitu poin 1 (satu) untuk sangat tidak setuju, sampai dengan poin 5 (lima) untuk sangat setuju.

Metode analisis yang digunakan adalah metode kuantitatif yang selanjutnya dianalisis menggunakan program SPSS. Kualitas data diuji melalui uji validitas dan realibilitas serta uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji heterokedastisitas, uji multikolinearitas.

Selanjutnya, untuk menguji hipotesis, maka dibuat rancangan pengujian hipotesis untuk menjawab atau menguji hipotesis sebagai hasil penelitian. Pengujian dilakukan dengan menggunakan formulasi regresi linier berganda (*multiple linier regression*) dalam bentuk persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

Dimana Y adalah *Slack* Anggaran, X_1 adalah Penganggaran Partisipatif, X_2 adalah Gaya Kepemimpinan, X_3 adalah Perilaku Penyusun Anggaran, $\beta_1, \beta_2, \beta_3$ adalah Koefisien estimasi untuk X_1, X_2, X_3 , α adalah konstanta, dan ε adalah *error terms*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan program SPSS, maka diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = 8,594 - 0,052X_1 - 0,665X_2 - 0,248X_3$$

Berdasarkan persamaan regresi diatas dapat diketahui hasil penelitian sebagai berikut:

- Hasil pengujian menunjukkan koefisien korelasi (R) sebesar 0,766 menyimpulkan bahwa derajat hubungan (korelasi) antara variabel independen dengan variabel dependen sebesar 76,6%.
- Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,587 menyimpulkan bahwa variabel *Slack Anggaran* (Y) dipengaruhi oleh penganggaran partisipatif (X_1), gaya kepemimpinan (X_2) dan perilaku penyusun anggaran (X_3) sebesar 58,7%. Sisanya sebesar 41,3% ditentukan oleh variabel lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.
- Hasil pengujian koefisien regresi β_i ($i=1,2,3$) $\neq 0$ dimana $\beta_1 = -0,052$, $\beta_2 = -0,665$ dan $\beta_3 = -0,248$. Hal ini menyimpulkan bahwa hipotesis nol (H_0) ditolak dan menerima hipotesis alternatif (H_a), artinya penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran berpengaruh secara bersama-sama terhadap *Slack Anggaran*.
- Hasil pengujian koefisien regresi $\beta_1 \neq 0$ dimana $\beta_1 = -0,052$, Hal ini menyimpulkan bahwa hipotesis nol (H_0) ditolak dan menerima hipotesis alternatif (H_a), artinya penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.
- Hasil pengujian koefisien regresi $\beta_2 \neq 0$ dimana $\beta_2 = -0,665$. Hal ini menyimpulkan bahwa hipotesis nol (H_0) ditolak dan menerima hipotesis alternatif (H_a), artinya gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.
- Hasil pengujian koefisien regresi $\beta_3 \neq 0$ dimana $\beta_3 = -0,248$, Hal ini menyimpulkan bahwa hipotesis nol (H_0) ditolak dan menerima hipotesis alternatif (H_a), artinya Perilaku penyusun anggaran berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.

Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Gaya Kepemimpinan dan Perilaku Penyusun Anggaran terhadap Slack Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan nilai koefisien regresi β_i ($i=1,2,3$) $\neq 0$, artinya dapat dikatakan bahwa penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*. Hasil penelitian menunjukkan koefisien korelasi (R) sebesar 0,766 menunjukkan bahwa derajat hubungan (korelasi)

antara variabel independen terhadap variabel dependen sebesar 76,6%. Artinya penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran mempunyai hubungan dengan *Slack Anggaran* 76,6%.

Selanjutnya pengaruh secara simultan ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,587, artinya bahwa *Slack Anggaran* dipengaruhi oleh penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran sebesar 58,7%, selebihnya sebesar 41,3% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak termasuk dalam penelitian ini. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik penganggaran partisipatif, gaya kepemimpinan dan perilaku penyusun anggaran maka akan menurunkan *Slack Anggaran* pada Kabupaten Aceh Selatan.

Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Slack Anggaran

Hasil pengujian regresi untuk hipotesis kedua dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui apakah penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*. Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien regresi (β_1) untuk variabel penganggaran partisipatif adalah sebesar -0,052. Penentuan hipotesis menyebutkan jika $\beta_1 \neq 0$: H_a tidak ditolak, artinya penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.

Penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya dari Onsi (1973), Dunk (1993), Fitri (2004), Kartika (2010) dan Firmansyah (2015) yang menemukan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap *Slack Anggaran*. Artinya semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin menurun *Slack Anggaran*.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Slack Anggaran

Hasil pengujian regresi untuk hipotesis ketiga dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui apakah gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*. Hasil pengujian menunjukkan nilai koefisien regresi (β_2) untuk variabel gaya kepemimpinan adalah sebesar -0,665. Penentuan hipotesis menyebutkan jika $\beta_2 \neq 0$: H_a tidak ditolak, artinya gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.

Penelitian ini mendukung hasil Penelitian Listyaningsih (2012), yang menemukan bahwa Gaya kepemimpinan berpengaruh negatif terhadap *Slack Anggaran*.

Pengaruh Perilaku Penyusun Anggaran terhadap Slack Anggaran

Hasil pengujian regresi untuk hipotesis keempat dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui apakah perilaku penyusunan anggaran berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*. Hasil

pengujian menunjukkan nilai koefisien regresi (β_3) untuk variabel perilaku penyusunan anggaran adalah sebesar -0,248. Penentuan hipotesis menyebutkan jika $\beta_3 \neq 0$: H_a tidak ditolak, artinya perilaku penyusunan anggaran berpengaruh terhadap *Slack Anggaran*.

Penelitian ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan Shciff and Lewin (1970), Merchant (1981), Leavins et.al. (1995) dan Firmansyah (2015) yang menemukan adanya hubungan yang tinggi antara aspek keperilakuan dalam proses penyusunan anggaran dengan *Slack Anggaran*

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian dapat diambil beberapa kesimpulan, Pertama, Penganggaran partisipatif, Gaya kepemimpinan dan Perilaku penyusun anggaran bersama-sama berpengaruh terhadap *Slack Anggaran* pada SKPK di Pemerintah Aceh Selatan. Kedua, Penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap *Slack Anggaran*, artinya semakin besar partisipatif anggaran akan menurunkan *Slack Anggaran* yang terjadi. Ketiga, Gaya Kepemimpinan berpengaruh negatif terhadap *Slack Anggaran*, hal ini menunjukkan, semakin besar gaya kepemimpinan akan menurunkan *Slack Anggaran*. Keempat, Perilaku penyusun anggaran berpengaruh negatif terhadap *Slack Anggaran*, hal ini menjelaskan bahwa semakin besar perilaku penyusun anggaran maka *Slack Anggaran* yang terjadi akan semakin menurun pada SKPK Pemerintah Aceh Selatan.

Keterbatasan penelitian ini yaitu hanya dilakukan pada Pemerintah Kabupaten Aceh Selatan tanpa membandingkan dengan pemerintah kabupaten lainnya. Saran untuk penelitian selanjutnya adalah mengembangkan penelitian dengan lebih menyeluruh pada berbagai variabel lainnya dapat berupa variabel intervening dan moderating seperti variabel Pemahaman regulasi, komitmen organisasi dan lain-lain.

REFERENSI

- Anthony, R.N., & Govindarajan, V. (2001). *Management Controls System*. Boston: Mc Graw-Hill Co.
- Dini, A. (2016). Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Budget Slack dengan sikap sebagai variabel Moderating. *Tesis*. Fakultas ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Dongoran, J. (2004). Siklus Hidup Organisasi dan Gaya Kepemimpinan. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, X(1), 146-127.
- Dunk, A.S. (1989). Budget emphasis, budgetary participation, managerial performance: A note. *Accounting, Organizaion and Society*, 14(4), 321-324.

- Dunk, A.S. (1993). The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation between Budgetary Participation and Slack, *The Accounting Review*, 68(2), 400-410.
- Fitri, Yulia. (2004). Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Symposium Nasional Akuntansi VII*, Denpasar, Bali.
- Firmansyah, Rizky. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Perilaku Penyusun Anggaran Terhadap *Slack* Anggaran Dimoderasi oleh Pemahaman Regulasi Anggaran. *Tesis*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya.
- Halim, Abdul. (2000). *Sistem Pengendalian Manajemen*. BPF. Yogyakarta.
- Kartika, Andi. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian lingkungan dalam Hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 2(1), 39-60.
- Leavins, J.R., Khurseed, O., & Arv, V. (1995). A comparative study of alternative indicators of budgetary slack. *Emerald Insight*, 21(3), 52-67.
- Lowe, A.E., & Shaw, R.W. (1968). An Analysis of managerial biasing: Evidence from a company's budgeting process. *Journal of Management Studies*, 1(61), 304-315.
- Luthans, F. (2002). *Organizational Behaviour (10th ed.)*. Yogyakarta: Andi.
- Listyaningsih. (2012). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kesenjangan Anggaran. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Mardiasmo. (2002). *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Andi.
- Merchant, K.A. (1981). The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. *The Accounting Review*, 56(4), 813-829.
- Maskun, A. (2009). Analisis Faktor Etika, Budaya Organisasi, Tekanan Sosial, dan Kapasitas Individu Terhadap Budgetary Slack (Senjangan Anggaran) (Kajian Perilaku Eksekutif dalam Proses Penyusunan Anggaran di Badan Koordinator Wilayah II Jawa Timur). *Jurnal Aplikasi Manajemen*, 7(1), 162-172.
- Mulyadi. (2001). *Sistem Akuntansi, Edisi Ketiga, Salemba Empat*: Jakarta.
- Onsi, M. (1973). Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, 48(3), 535-548.
- Rahim, S., Subroto, B., Rosidi, & Purnomoshidi, B. (2013). Gender Differences on the influence of ethical judgement and moral reasoning toward budget slack behavior in public sector. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 5(2), 227-241.

- Siagian, S.P. (2002). *Kiat Meningkatkan Produktivitas Kerja*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Schiff, M., & Lewin, A.Y. (1968). Where traditional budgeting fails. *Financial Executive*, 36(5), 51-62.
- Suriadi. (2009). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi terhadap Senjangan Anggaran pada perusahaan Jasa Asuransi di Kota banda Aceh. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala.
- Soobaroyen, Teeroven (2005). *Management Control System and Dysfunctional Behaviour An Emprical Investigation*. United Kingdom. University of Wales, Aberystwyth.
- Trisnaningsih, Sri. (2007). Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar.
- Young, S.M. (1985). Participative budgeting: the effects of risk aversion asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, 23(2), 829-842.