

**PENGARUH KARAKTERISTIK TUJUAN ANGGARAN TERHADAP
SENJANGAN ANGGARAN PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris Pada SKPD Kota Padang)**

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh
Gelara Sarjana Ekonomi Pada Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*



Oleh:

REFNITA YENIBRA
2009/94095

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2012**

HALAMAN PERSETUJUAN UJIAN SKRIPSI

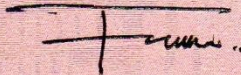
Judul : **Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap
Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah (Studi Empiris
pada SKPD Kota Padang)**

Nama : **REFNITA YENIBRA**
BP/NIM : **2009/94095**
Program Studi : **Akuntansi**
Keahlian : **Akuntansi Sektor Publik**
Fakultas : **Ekonomi**

Padang, Juli 2012

Disetujui Oleh:

Pembimbing I,



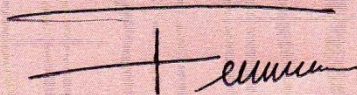
Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

Pembimbing II,



Herlina Helmy, SE, MS, Ak
NIP. 19800327 200501 2 002

Mengetahui
Ketua Program Studi,



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI

Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang

Judul : Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Padang)

Nama : Refnita Yenibra

Nim/BP : 94095/2009

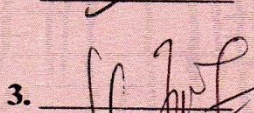
Program Studi : Akuntansi

Keahlian : Akuntansi Sektor Publik

Fakultas : Ekonomi

Padang, 3 Agustus 2012

Tim Penguji

<u>No.</u>	<u>Jabatan</u>	<u>Nama</u>	<u>Tanda Tangan</u>
1.	Ketua	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	1. 
2.	Sekretaris	: Herlina Helmy, SE, MS, Ak	2. 
3.	Anggota	: Lili Anita, SE, M.Si, Ak	3. 
4.	Anggota	: Charoline Cheisvianny, SE, M. Ak	4. 

ABSTRAK

Refnita Yenibra. 94095. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah

Pembimbing I : Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak.

Pembimbing II : Herlina Helmy, SE, MS, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. 2) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. 3) Pengaruh Umpan Balik Anggaran terhadap Senjangan Anggaran 4) Pengaruh Evaluasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran 5) Pengaruh Kesulitan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa: 1) Partisipasi Penyusunan Anggaran tidak berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran, nilai signifikansi $0,767 > 0,05$, koefisien β $-0,036$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $-0,298 < 1,6614$ (H1 ditolak). 2) Kejelasan Sasaran Anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran, nilai signifikansi $0,045 < 0,05$, koefisien β $0,247$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,028 > 1,6614$ (H2 ditolak). 3) Umpan Balik Anggaran tidak berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran, nilai signifikansi $0,171 < 0,05$, koefisien β $0,114$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $1,379 < 1,6614$ (H3 ditolak). 4) Evaluasi Anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, nilai signifikansi $0,019 > 0,05$, koefisien β $0,143$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,387 < 1,6614$ (H4 ditolak). 5) Kesulitan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan Anggaran, nilai signifikansi $0,00 < 0,05$, koefisien β $0,343$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $4,347 < 1,6614$ (H5 diterima).

Saran dalam penelitian ini adalah: (1) Untuk penelitian selanjutnya, dapat lebih baik jika, dilengkapi dengan wawancara ataupun pernyataan tertulis sehingga dapat menggali semua hal yang menjadi tujuan penelitian. (2) Untuk penelitian selanjutnya, dikarenakan adanya variabel lain yang mempengaruhi senjangan anggaran, maka hendaknya peneliti selanjutnya menambahkan atau mengganti variabel yang diteliti dengan variabel lain. (3) Disarankan kepada Pimpinan SKPD Kota Padang agar melakukan pemantauan secara terus menerus kepada bawahan, komunikasi dengan bawahan, pemberian pujian dan memberikan penghargaan kepada bawahan atas pekerjaan yang mereka lakukan sehingga akan memberikan dampak semangat bekerja yang lebih baik dan dapat meminimalisir bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis ucapkan pada Allah SWT, karena berkat limpahan rahmat dan karunia-Nya dengan membukakan hati dan pikiran penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kota Padang)”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk menyelesaikan studi Strata Satu pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang (UNP).

Dalam menyelesaikan skripsi ini penulis banyak mendapat bantuan, bimbingan, dan motivasi dari berbagai pihak. Untuk itu pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan rasa terima kasih terutama kepada Bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak selaku pembimbing I, dan Ibu Herlina Helmy, SE, M.S, Ak selaku pembimbing II yang telah bersedia meluangkan waktu dan tenaga untuk membimbing penulis selama ini. Selain itu, tak lupa penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Dekan dan Pembantu Dekan fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
3. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

4. Bapak dan Ibu Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, yang telah membantu dalam kelancaran administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi
5. Seluruh keluarga besar penulis yang telah memberikan do'a, perhatian dan kasih sayang serta pengorbanan dan bantuan baik secara moril maupun materil untuk menyelesaikan studi dan skripsi ini
6. Teman-teman Fakultas Ekonomi angkatan 2009 yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan moril kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini
7. Untuk semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat disebutkan satu persatu

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna. Untuk itu penulis mengharapkan saran maupun kritik dari pembaca guna kesempurnaan penulisan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini mempunyai arti dan dapat memberikan manfaat bagi penulis dan pembaca. Amin.

Padang. Juni 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
 BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	10
C. Pembatasan Masalah	10
D. Perumusan Masalah	11
E. Tujuan Penelitian	11
F. Manfaat Penelitian	12
 BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS	13
A. Kajian Teori	13
1. Senjangan Anggaran	13
a. Konsep Anggaran Sektor Publik	13
b. Pengertian Anggaran Sektor Publik	13
c. Fungsi Anggaran Sektor Publik	14
d. Proses dan Prosedur Penyusunan Anggaran	15
e. Senjangan Anggaran	17
2. Karakteristik Tujuan Anggaran	19
1. Partisipasi Penyusunan Anggaran	20
2. Kejelasan Sasaran Anggaran	23
3. Umpan Balik	25
4. Evaluasi Anggaran	27
5. Kesulitan Sasaran Anggaran	29

B. Penelitian Relevan	31
C. Pengembangan Hipotesis	32
D. Kerangka Konseptual	38
E. Hipotesis	40
BAB III. METODOLOGI PENELITIAN	42
A. Jenis Penelitian	42
B. Populasi, dan Sampel Penelitian	42
C. Jenis Dan Sumber Data	44
D. Metode Pengumpulan Data	44
E. Variabel Penelitian	44
F. Instrumen Penelitian.....	45
G. Uji Validitas Dan Reliabilitas	47
H. Hasil Uji Coba Instrumen	49
I. Uji Asumsi Klasik	50
J. Teknik Analisis Data	51
K. Definisi Operasional	56
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	58
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	58
B. Demografi Responden	59
C. Deskripsi Variabel Penelitian	61
D. Uji validitas dan Realibilitas	68
E. Uji Asumsi Klasik	70
F. Analisis Data	73
G. Uji Hipotesis (t-test)	77
H. Pembahasan	80
BAB V. PENUTUP.....	89
A. Kesimpulan	89
B. Keterbatasan	89
C. Saran	90
DAFTAR PUSTAKA	92

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama SKPD Pemerintah Kota Padang	43
2. Kisi-Kisi Instrumen penelitian	46
3. Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> dan Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian	50
4. Tingkat Pengembalian Kuesioner	59
5. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	59
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan	60
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja	61
8. Tingkat Capaian Responden Senjangan Anggaran (Y)	62
9. Tingkat Capaian Responden Partisipasi Penyusunan Anggaran (X ₁)..	63
10. Tingkat Capaian Responden Kejelasan Sasaran Anggaran (X ₂).....	64
11. Tingkat Capaian Responden Umpan Balik Anggaran (X ₃)	65
12. Tingkat Capaian Responden Evaluasi Anggaran (X ₄).....	66
13. Tingkat Capaian Responden Kesulitan Sasaran Anggaran (X ₅).....	67
14. Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Terkecil Instrumen Penelitian	69
15. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian	70
16. Uji Normalitas	71
17. Uji Multikolonieritas	72
18. Uji Heterokedastisitas	73
19. Koefisien Regresi Berganda.....	74
20. Uji Koefisien Determinasi (R ²)	76
21. Uji F Statistik.....	77

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual Penelitian	40

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kuesioner Penelitian	94
2. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Pilot Test	100
3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian	108
4. Uji Asumsi Klasik	114
5. Uji Analisis Data	115
6. Surat Izin Penelitian	116

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Dalam melaksanakan hak dan kewajibannya serta melaksanakan tugas yang dibebankan oleh rakyat kepadanya, maka pemerintah harus mempunyai suatu rencana yang matang untuk mencapai suatu tujuan yang dicita-citakan yang nantinya akan dipakai sebagai pedoman dalam setiap pelaksanaan tugasnya. Pada hakikatnya tugas pemerintah yang penting adalah dalam hal pengelolaan keuangan negara, mencakup seluruh bidang yang intinya merupakan hak-hak kewajiban pemerintah. Oleh karena itu, maka rencana-rencana pemerintah untuk melaksanakan tugasnya dalam bidang keuangan negara perlu dibuat dan rencana tersebut dituangkan dalam bentuk anggaran.

Anggaran yang dibuat dan direncanakan adalah termasuk kedalam anggaran sektor publik. Pengertian anggaran disektor publik menurut Mardiasmo (2002) adalah anggaran yang berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana pendapatan dan belanja dalam satuan moneter”.

Anggaran juga dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Menurut *Governmental Accounting Standards Boards (GASB)* dalam Indra (2006) definisi anggaran atau (*budget*) adalah sebagai rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan,

dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu.

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan yang berisikan rencana kegiatan di masa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Anggaran merupakan jantungnya organisasi, untuk itu dalam proses penyusunannya perlu dihindari dari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat seperti senjangan anggaran (Riyadi, 1998).

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005). Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai.

Sciff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Menurut Darlis (2002) kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan, informasi yang telah diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Bawahan yang memiliki informasi yang lebih banyak

dibandingkan dengan atasannya sehingga memperbesar kemungkinan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

Senjangan anggaran dapat dihindari apabila karakteristik tujuan anggaran dapat dilaksanakan dengan baik. Adapun karakteristik tujuan anggaran (*budgetary goal characteristics*) menurut Kenis (1979) dalam Ratnawati (2004) adalah a) *budgetary participation* (partisipasi penyusunan anggaran), b) *budget goal clarity* (kejelasan sasaran anggaran), c) *budgeting feed back* (umpan balik anggaran), d) *budgeting evaluation* (evaluasi anggaran) and e) *budgeting goal difficulty* (kesulitan sasaran anggaran).

Partisipasi penyusunan anggaran adalah proses mengambarkankan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982) dalam Falikhatun (2007). Selanjutnya Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa mekanisme anggaran akan mempengaruhi perilaku bawahan yaitu mereka akan merespon positif atau negatif tergantung pada penggunaan anggaran. Bawahan dan atasan akan berperilaku positif apabila tujuan pribadi bawahan dan atasan sesuai dengan tujuan organisasi. Seseorang karyawan yang berpartisipasi dalam menyusun anggaran akan dapat mengetahui rencana organisasi secara keseluruhan yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang, yang dirumuskan sebelumnya secara bersama-sama oleh manajer dan seluruh karyawan.

Keuntungan yang diharapkan dari partisipasi anggaran adalah bawahan mampu menyesuaikan antara anggaran dan kemampuan divisinya. Jika dalam

partisipasi tersebut bawahan tidak melakukan dengan sungguh-sungguh maka akan timbul perilaku menyimpang atau penyalahgunaan anggaran. Perilaku menyimpang dimaksud disini adalah terjadinya senjangan anggaran.

Menurut Kenis (1979) dalam Ehrmann (2006) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat, untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan aparat pemerintah daerah untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai pemerintah daerah. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas diharapkan setiap individu mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga dapat mengurangi keinginan individu untuk melakukan senjangan anggaran.

Umpan balik anggaran adalah suatu yang membandingkan antara rencana dan hasil yang dicapai kepada bawahan yang diukur kinerjanya (Evi, 2004). Umpan balik diwujudkan dalam laporan kinerja umumnya disampaikan setelah

pelaksanaan akhir dengan maksud agar karyawan yang bersangkutan tidak melakukan kesalahan yang sama. Umpan balik menunjukkan sejauhmana sasaran anggaran telah dicapai.

Becker dan Green dalam Dido (2011) menyatakan apabila anggota suatu organisasi tidak dapat mengetahui hasil yang mereka capai, mereka tidak akan mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan dan tidak memberikan insentif pada kinerja yang tinggi, yang pada akhirnya mereka tidak mengalami kepuasan. Jika anggota memperoleh umpan balik terhadap apa yang telah dilakukan, maka mereka akan melakukan perbaikan terhadap kesalahan yang ada dan melakukan peningkatan kualitas terhadap hasil positif yang diperoleh. Sehingga dengan adanya umpan balik akan mengurangi keinginan anggota yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

Menurut Kenis (1979) dalam Dido (2011) evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen. Jika evaluasi yang dilaksanakan terlaksana dengan baik maka hasil yang dicapai juga baik. Sehingga dengan adanya pelaksanaan mengevaluasi hasil yang telah dicapai dan mengambil langkah-langkah perbaikan agar pelaksanaan tepat sasaran maka akan mengurangi keinginan pelaksana anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

Menurut Abdul dan Anwar (2006) Kesulitan sasaran anggaran adalah sasaran anggaran yang dirumuskan dapat dibuat secara berurutan, mulai dari yang paling mudah sampai dengan yang paling sulit dicapai. Tujuan anggaran yang

mudah dicapai kurang memberikan tantangan kepada para pelaksana anggaran. Menurut Kenis (1979) dalam Munawar (2006) Anggaran yang terlalu ketat secara signifikan memiliki ketegangan kerja tinggi dan motivasi kerja rendah yang nantinya akan berakibat terhadap kinerja yang buruk. Sedangkan Supriyono (2000) dalam Eka (2009) menjelaskan bahwa anggaran yang ideal adalah anggaran yang menantang, cukup sulit, namun dapat dicapai melalui usaha keras sehingga manajer termotivasi untuk mencapai prestasi. Dengan demikian kesulitan sasaran anggaran akan membuat bawahan untuk melakukan senjangan anggaran karena orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus dimata atasan jika mereka dapat mencapai anggaran. Sehingga bila anggaran terlalu sulit maka akan membuat bawahan melakukan senjangan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dengan tujuan agar target anggaran bisa tercapai.

Fenomena yang terjadi yaitu APBD kota Padang saat ini lebih dari 70% tersedot membayar gaji pegawai. Hanya tersisa 30 persen untuk pembangunan. Itupun masih ada jatah pegawai di dalamnya berupa honor kegiatan, honor panitia dan honor lainnya serta belanja rutin dan kebutuhan ATK. Artinya anggaran pendapatan belanja daerah saat ini sudah tidak lagi berpihak pada rakyat. Beda dengan tahun-tahun 90 an dimana saat itu anggaran pembangunan sebesar 45% dari APBD. Namun saat ini jika diteliti dengan seksama, maka dana untuk pembangunan hanya 10 persen saja. (www.singgalang.com). Dari penjelasan diatas disimpulkan bahwa sasaran anggaran pemerintah daerah untuk pembangunan memiliki tingkat kesulitan dalam pencapaiannya.

Dari hasil temuan terhadap penelitian terdahulu, terdapatnya ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan penelitian lainnya. Penelitian Munawar (2004) tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku, sikap dan kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang. Hasilnya menunjukkan secara simultan terdapat pengaruh yang cukup signifikan dari karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku, sikap dan kinerja.

Penelitian yang dilakukan Ratnawati (2004) diperoleh bahwa *budgetary goal characteristics* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial dan budaya paternalistik serta komitmen organisasi sebagai variabel moderating juga tidak mempengaruhi kinerja manajerial.

Asriningati (2006), yang menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (studi kasus pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta, yang menunjukkan hasil analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan hubungan antar komitmen organisasi dengan senjangan anggaran yaitu positif signifikan.

Penelitian Retna (2008) menguji tentang pengaruh *budgetary goal characteristics* terhadap senjangan anggaran pada instansi pemerintah daerah kota Padang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, kejelasan sasaran anggaran mempunyai hubungan signifikan positif terhadap senjangan anggaran, umpan balik anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif

terhadap senjangan anggaran, evaluasi anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif terhadap senjangan anggaran dan kesulitan sasaran anggaran mempunyai hubungan signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada 14 dinas kota Padang.

Supanto (2010) menguji tentang analisis pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dengan informasi asimetri, motivasi, budaya organisasi sebagai pemoderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*, maksudnya bawa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, penelitian yang dilakukan Munawar (2004) dan Ratnawati (2004) berbeda dengan penelitian yang penulis lakukan terletak pada variabel dependen yaitu senjangan anggaran dan penelitian ini difokuskan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang.

Asriningati (2006) dan Supanto (2010) penelitian yang dilakukan hanya membahas satu variabel dalam karakteristik tujuan anggaran yaitu pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, sedangkan penelitian yang penulis lakukan membahas kelima variabel karakteristik tujuan anggaran terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan Retna (2008) berbeda dengan penelitian yang penulis lakukan terletak pada sampel dan Respondennya yaitu Retna meneliti 14 dinas yang ada di Kota Padang sedangkan penulis meneliti keseluruhan SKPD yang ada di Kota Padang yang berjumlah 45 SKPD. Responden pada penelitian

Retna yaitu Kepala Dinas, Kepala Bagian, Kepala Subbagian, Kepala Bidang dan Kepala Seksi. Sedangkan responden pada penelitian yang penulis lakukan adalah Kepala Bagian dan Kepala Subbagian.

Dalam penelitian ini peneliti memfokuskan pada organisasi sektor publik yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) karena penelitian tentang senjangan anggaran dilingkungan pemerintah belum banyak dilakukan, padahal anggaran organisasi pemerintah mempunyai karakteristik yang sangat berbeda dengan sektor swasta baik sifat, penyusunan, maupun pelaporannya. Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor pemerintahan, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan adanya *slack* (Mardiasmo, 2009)

Selain itu lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, dan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pentingnya fungsi anggaran pada organisasi pemerintah daerah seringkali menjadikan anggaran sebagai pengukur kinerja organisasi pemerintah daerah. Penekanan anggaran seperti ini dapat menimbulkan senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian pada latar belakang diatas serta perbedaan hasil yang diperoleh dari hasil penelitian sebelumnya, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah Kota Padang”

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas, maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
2. Sejauhmana pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
3. Sejauhmana pengaruh umpan balik terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
4. Sejauhmana pengaruh evaluasi anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
5. Sejauhmana pengaruh kesulitan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
6. Sejauhmana pengaruh keterlibatan manajemen puncak terhadap senjangan anggaran?

C. Pembatasan Masalah

Untuk lebih memfokuskan permasalahan serta data yang akan dibahas dan dikumpulkan dalam penelitian ini, maka penulis membatasi pembahasan mengenai pengaruh karakteristik tujuan anggaran yaitu partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan kesulitan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah kota Padang.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, maka yang menjadi masalah pokok dalam penelitian ini adalah :

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
2. Sejauhmana pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
3. Sejauhmana pengaruh umpan balik anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
4. Sejauhmana pengaruh evaluasi anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?
5. Sejauhmana pengaruh kesulitan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah?

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas maka penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris tentang :

1. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah
2. Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah
3. Pengaruh umpan balik anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah

4. Pengaruh evaluasi anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah
5. Pengaruh kesulitan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pemerintah daerah

F. Manfaat Penelitian

Mengingat anggaran biasanya digunakan sebagai ukuran kinerja manajer maka diharapkan hasil penelitian dapat bermanfaat bagi :

1. Bagi penulis,
 - Untuk dapat meningkatkan pengetahuan dan pemahaman penulis tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap senjangan anggaran
 - Sebagai salah satu syarat untuk mendapatkan gelar sarjana ekonomi pada fakultas ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Bagi akademis, penelitian ini bisa memberikan kontribusi bagi dunia pendidikan yang berkaitan dengan senjangan anggaran dan sebagai referensi untuk diteliti lebih lanjut di lingkungan Akademika.
3. Bagi pemerintah daerah, hasil penelitian ini diharapkan akan memberikan masukan bagi otoritas yang terkait dengan pemerintah daerah sebagai bahan pertimbangan dalam meningkatkan efektifitas dan mengevaluasi kinerja.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Senjangan Anggaran

a. Konsep Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Penganggaran sector publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Menurut Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa aspek-aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik meliputi :

1. Aspek perencanaan
2. Aspek pengendalian
3. Aspek akuntabilitas publik

b. Pengertian Anggaran Sektor Publik

Anggaran publik berisi rencana-rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa metode dimasa yang akan datang. Secara singkat dapat dinyatakan bahwa anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan :

1. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja)
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan)

c. Fungsi Anggaran Sektor Publik

Menurut Dedi (2008), anggaran berfungsi sebagai berikut:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan
 Dengan adanya anggaran, organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat.
2. Anggaran sebagai alat pengendalian
 Dengan adanya anggaran, organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan data yang tidak semestinya (*misspending*).
3. Anggaran sebagai alat kebijakan
 Melalui anggaran, organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu.
4. Anggaran sebagai alat politik

Dalam organisasi sektor publik komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian/ unit kerja lainnya.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kerja

Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian/ unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.

7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

d. Proses dan Prosedur Penyusunan Anggaran

1. Proses Penyusunan Anggaran

Dengan adanya gambaran kondisi satu unit kerja organisasi, manajemen dapat memikirkan langkah apa yang hendak dilakukannya dalam menyusun anggaran agar terwujud visi dan misi organisasi.

Menurut Dedi (2008), subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

a. Penyusunan kebijakan umum APBD

Proses penyusunan kebijakan umum APBD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses perencanaan

b. Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara

PPAS merupakan dokumen yang berisi seluruh program kerja yang akan dijalankan tiap urusan pada tahun anggaran, dimana program kerja tersebut diberi prioritas sesuai dengan visi, misi, dan strategi pemda.

c. Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD.

Surat edaran tentang pedoman penyusunan RKA SKPD merupakan dokumen yang sangat penting bagi SKPD sebelum menyusun RKA.

d. Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

RKA SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD, serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

e. Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD.

Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD.

f. Evaluasi rancangan peraturan daerah APBD

Kepala daerah menyampaikan Raperda tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan Kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada Gubernur untuk dievaluasi.

2. Prosedur Penyusunan Anggaran

Anggaran pertama kali disusun dengan meminta taksiran kegiatan-kegiatan dari masing-masing divisi dan data keuangan lainnya, angka-angka yang didapat kemudian diolah oleh komite anggaran, sehingga dihasilkan usulan anggaran, usulan anggaran ini kemudian diajukan kepada pimpinan untuk disetujui.

e. Senjangan Anggaran

Banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dan sesuai dengan estimasi mereka sehingga anggaran yang dihasilkan adalah target yang lebih mudah bagi mereka untuk dicapai. Menurut Young (1985) dalam Darlis (2002), senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifitasnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan (2005) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Hal ini dilakukan dengan menentukan penerimaan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi dari kemampuan yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat mudah dicapai bawahan.

Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh

keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Menurut Darlis (2002) kondisi lingkungan yang tidak pasti akan membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan informasi yang telah diperoleh untuk memprediksi masa depan disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Bawahan merasa memiliki informasi yang lebih banyak dibanding dengan atasannya sehingga memperbesar kemungkinan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

Dari sejumlah penelitian, Kren (1997) dalam Falikhatun (2007) menyimpulkan tiga argument yang dapat menjelaskan motivasi manajer untuk melaksanakan senjangan anggaran yaitu :

1. Manajemen kadang-kadang beranggapan bahwa kinerja mereka akan terlihat baik apabila mereka melampaui anggaran yang diteliti daripada tidak mencapai anggaran yang agresif.
2. Apabila manajer menyembunyikan informasi privat yang mereka miliki dan tidak menggunakannya untuk meningkatkan *outcomes* organisasi, senjangan merupakan sarana efektif untuk maksud tersebut.
3. Senjangan anggaran dilakukan manajemen sebagai perundingan atas faktor ketidakpastian yang dapat mempengaruhi *outcomes*.

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang selektif. Permasalahan

ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah. Anggaran seperti ini lebih berbahaya dipemerintahan karena yang memberikan persetujuan adalah badan legislatif yang tidak terlibat dalam proses manajemen setelah memberikan persetujuan. Anggaran pemerintah harus bisa terjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang ditetapkan sebelumnya.

Onsi(1973) dalam Asrininggati (2006) menetapkan empat indikator dalam mengukur senjangan anggaran:

1. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dengan estimasi terbaik
2. Kelongaran dalam anggaran
3. Standar anggaran
4. Keinginan untuk mencapai target

2. Karakteristik Tujuan Anggaran

Sistem penganggaran merupakan komponen-komponen yang berperan dalam mewujudkan tersusunnya suatu rencana keuangan baik jangka pendek maupun jangka panjang. Dengan penggunaan anggaran secara terus menerus, maka fungsi anggaran sebagai alat pengendalian akan tercapai. Kenis (1979) mengemukakan lima karakteristik sistem penganggaran yaitu :

1. Partisipasi penyusunan anggaran

2. Kejelasan sasaran anggaran
3. Umpan balik anggaran
4. Evaluasi anggaran
5. Kesulitan sasaran anggaran

1. Partisipasi Penyusunan Anggaran (*Budgetary Participation*)

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer dibawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta dalam penyusunannya (milani, 1975) dalam Darlis (2002).

Pendekatan anggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran disebut anggaran partisipatif. Menurut Garrison (2000) anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Sedangkan menurut Mulyadi (2001) partisipasi penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating manager* dalam pencapaian sasaran anggarannya. Tingkat partisipasi *operating manager* dalam penyusunan anggaran telah mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer. Moral kerja yang tinggi merupakan kepuasan seseorang terhadap pekerjaan, atasan dan

rekan kerjanya. Moral kerja ditentukan oleh seberapa besar seseorang mengidentifikasi dirinya sebagai bagian dari organisasi.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya atau penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut kerjasama menentukan rencana.

Sejumlah keunggulan yang diungkapkan atas anggaran partisipatif (Garrison, 2000) adalah :

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas mempunyai kedudukan terpenting dalam pembuatan estimasi anggaran. Dengan demikian, estimasi anggaran yang dibuat oleh orang semacam itu cenderung lebih akurat dan handal.
3. Orang lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut. Sebaliknya, orang yang terdorong untuk mencapai anggaran didrop dari atas.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Disisi lain jika anggaran di drop dari atas, mereka akan selalu berdalih bahwa

anggarannya tidak masuk akal atau tidak realistis untuk diterapkan dan dicapai.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) suatu proses anggaran bisa bersifat ke atas ke bawah (topdown) atau bawah ke atas (bottom-up). Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, menejer yang ditingkat lebih berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran tetapi pendekatan dari atas ke bawah jarang berhasil. Pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sesi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Penyusunan anggaran dari bawah ke atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran tetapi jika tidak dikendalikan dengan hati-hati pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau ang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan organisasi. Proses penyusunan anggaran yang efektif mengabungkan kedua pendekatan tersebut.

Milani (1975) dalam Riyadi (1998) menetapkan enam indikator dalam mengukur senjangan anggaran:

1. Keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran.
2. Alasan yang logis oleh atasan dalam melakukan revisi anggaran.
3. Mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan.
4. Pengaruh usulan bawahan yang tercermin dalam usulan final.
5. Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran.
6. Frekuensi bawahan dimintai usulan ketika anggaran sedang disusun.

2. Kejelasan Sasaran Anggaran (*Budget Goal Clarity*)

Anggaran pemerintah daerah yang tertuang dalam APBD adalah rencana kerja keuangan tahunan pemerintah daerah dalam 1 (satu) tahun yang disusun secara jelas dan spesifik, dan merupakan desain teknis pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan daerah. Anggaran harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan. Anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai, tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang diselenggarakan. Sehingga perencanaan anggaran daerah harus menggambarkan sasaran kinerja yang jelas.

Sasaran menggambarkan langkah-langkah yang spesifik dan terukur untuk mencapai tujuan. Sasaran akan membantu penyusunan anggaran untuk mencapai tujuan dan menetapkan target tertentu dan terukur. Kriteria sasaran yang baik adalah dilakukan dengan menggunakan kriteria spesifik, terukur, dapat dicapai, relevan, ada batasan waktu dan sasaran tersebut mendukung tujuan. Oleh karena itu, dalam penyusunan anggaran diperlukan adanya sasaran anggaran yang jelas agar dapat diukur, diperbandingkan dan dapat dinilai efisiensi dan efektivitas dari pekerjaan yang dilaksanakan serta dana yang telah dikeluarkan untuk mencapai output atau kinerja yang telah ditetapkan.

Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran yang tercakup dalam Rencana Strategi Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Kejelasan sasaran anggaran menurut Kenis (1979) dalam Samuel (2008) disebutkan sebagai gambaran luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara spesifik dan jelas, dan dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung atas

pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh karena itu, sasaran anggaran harus dinyatakan secara jelas dan spesifik.

Untuk mengetahui kejelasan sasaran anggaran dibuatnya dan mereka merasa puas bahwa anggaran yang dibuatnya adalah bermfaat bagi kepentingan masyarakat. Standar anggaran atau sasaran anggaran yang ditetapkan haruslah jelas dan dapat dipahami serta diterima para manajer bawahan. Tanpa adanya penerimaan dari manajer unit, penggunaan anggaran sebagai penilai prestasi akan menimbulkan konflik, ketegangan kerja, dan perilaku negatif.

Para manajer yang terlibat aktif dalam penganggaran cenderung menerima kejelasan sasaran anggaran yang ditetapkan dan bersikap positif terhadap anggaran dan kearah sasaran yang jelas.

Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran untuk mencapai target-target anggara yang telah ditetapkan. Komitmen yang tinggi dari aparat pemerintah daerah akan berimplikasi pada komitmen untuk bertanggungjawab terhadap penyusunan anggaran tersebut. Dengan demikian, semakin jelas sasaran anggaran aparat pemerintah daerah dan dengan didorong oleh komitmen yang tinggi, akan mengurangi senjangan anggaran pemerintah daerah.

Locke dan Latham (1984) dalam Samuel (2008) mengatakan bahwa sasara adalah apa yang hendak dicapai oleh karyawan. Jadi, kejelasan sasaran anggaran akan mendorong manajer lebih efektif dan melakukan yang terbaik dibandingkan dengan sasaran yang tidak jelas.

Menurut Steer dan Porter (1976) dalam Samuel (2008) bahwa dalam menentukan sasaran anggaran mempunyai karakteristik utama yaitu:

1. Sasaran harus spesifik bukannya samar-samar.
2. Sasaran harus menantang namun dapat dicapai.

Menuru Locke dan Latham (1984) dalam Samuel (2008) agar pengukuran sasaran efektif ada tujuh indikator yang diperlukan:

1. Tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan.
2. Kinerja, menyatakan kinerja dalam membentuk pekerjaan yang dapat diukur.
3. Standar, menetapkan standar atau target yang dicapai.
4. Jangka waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untu pekerjaan
5. Sasaran prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas.
6. Tingkat kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya sasaran.
7. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

3. Umpan Balik (*Budgetary Feeedback*)

Menurut Kenis (1979) dalam Johan (2007) umpan balik merupakan suatu tingkat keberhasilan dalam mencapai tujuan yang berfungsi sebagai variabel motivasi. Dan juga umpan balik dimaksudkan untuk memberitahu karyawan mengenai kenerhasilan atau kegagalan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Sasaran anggaran tidak akan tercapai tanpa pemantauan secara terus menerus, kemajuan karyawan akan mencapai tujuan sasaran mereka. Dalam tahap pengendalian dan evaluasi kinerja, Kinerja sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang tercantum dalam anggaran, untuk menunjukkan bidang masalah dalam organisasi dan menyarankan tindakan pembentukan yang memadai bagi kinerja yang berada di bawah Standar Informasi Akuntansi, manajemen berperan untuk menyajikan umpan balik bagi manajer yang bertanggungjawab dalam mengkonsumsi sumber daya untuk mencapai sasaran anggarannya. Informasi Akuntansi Manajemen mengkomunikasikan skor yang diperoleh menaikkan moral mereka, karena umpan balik kinerja secara periodik akan memacu keberhasilan dan kegagalan pencapaian anggaran (Mulyadi, 1993)

Menurut Kenis (1979) dalam Retna (2008) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran, maka ia tidak mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan, dan tidak ada insentif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik, dan pada akhirnya menjadi tidak puas. Adanya umpan balik anggaran yang dilakukan akan mengurangi terjadinya selisih anggaran.

Kenis (1979) dalam Retna (2008) menetapkan empat indikator dalam umpan balik anggaran:

1. Pemantauan secara terus menerus
2. Penerimaan yang pantas atas pencapaian anggaran

3. Bimbingan jika terjadi perbedaan anggaran
4. Penilaian atasan pada saat pelaksanaan anggaran

4. Evaluasi Anggaran (*Budgetary Evaluation*)

Anggaran harus dimonitor dengan ketat. Evaluasi anggaran dapat terjadi karena adanya perkembangan baru, umpan balik, dan kesalahan. Semakin lama dan semakin kompleks anggaran, semakin besar kemungkinan perlunya perubahan. Ketika anggaran dievaluasi maka akan didapat suatu perbandingan antara apa yang telah dianggarkan dengan yang telah dicapai.

Setiap manajer harus mempersiapkan anggaran secara berkala. Laporan anggaran dapat digunakan untuk mengakumulasi informasi, perencanaan dan pengendalian. Manajer dapat mempersiapkan laporan jangka pendek untuk divisi, departemen atau pusat tanggungjawab (*responsibility*) yang menjadi tanggungjawabnya. Manajer harus memonitor kemajuan anggaran dan mengidentifikasi bagian yang kurang mengalami kemajuan dan membutuhkan perhatian. Bagian yang kurang mengalami kemajuan seperti ini harus lebih sering dilaporkan.

Evaluasi anggaran menurut Shim dan Siegel (2002) adalah laporan yang membandingkan anggaran yang didapat dengan yang aktual. Menurut Kenis (1979) dalam Ratnawati (2004) evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen. Hal ini akan mempengaruhi tingkah laku, sikap dan kinerja manajer. *Punitive approach* dapat

mengakibatkan rendahnya motivasi dan sikap negatif, sedangkan *supportive approach* dapat mengakibatkan sikap dan perilaku yang positif.

Menurut Tse (1979) dalam Ratnawati (2004) menjelaskan bahwa evaluasi secara mendasar mempunyai 4 tujuan yaitu :

1. Menyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan.
2. Memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lainnya.
3. Sistem evaluasi kinerja dapat memicu suatu isyarat tanda bahaya, memberi sinyal mengenai masalah-masalah yang mungkin terjadi.
4. Untuk menilai pembuatan keputusan manajemen.

Dari pengertian tersebut berarti evaluasi anggaran akan didapat apabila dilakukan perbandingan antara laporan yang berbentuk anggaran dengan keadaan yang terjadi sebenarnya. Evaluasi anggaran akan menjadi penilaian tentang apakah kinerja selama satu periode tertentu tersebut sesuai dengan yang diharapkan. Umumnya para manajer akan merumuskan langkah-langkah apa yang akan dilakukan untuk adanya perubahan yang lebih baik ke depan atau periode berikutnya.

Kenis (1979) dalam Retna (2008) menetapkan tiga indikator dalam umpan balik anggaran:

1. Membandingkan yang tertuang dalam anggaran dengan realisasi
2. Melakukan analisa terhadap penyimpangan yang terjadi dan menelusuri penyebabnya

3. Penilaian pembuat keputusan

5. Kesulitan Sasaran Anggaran (*Budgetary Goal Difficulty*)

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) 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. Terdapat pemufakatan umum bahwa anggaran yang terlalu sulit dicapai mengakibatkan para pelaksana tidak termotivasi untuk melaksanakan anggaran dan bahkan mungkin mereka menjadi frustrasi karena kemungkinan besar akan timbul penyimpangan yang tidak menguntungkan (*unfavorable*) dalam jumlah yang tinggi. Akan tetapi, anggaran yang terlalu mudah dicapai mengakibatkan para pelaksana tidak merasa ditantang untuk berprestasi karena tanpa bekerja giat pun kemungkinan akan timbul penyimpangan yang menguntungkan (*favorable*) dalam jumlah besar (Supriyono, 2000)

Merchant dan Manzoni (1998) dalam Retna (2008), dalam studi lapangan atas manajer unit bisnis, menyimpulkan dapat dicapainya anggaran unit bisnis dalam praktik biasanya lebih tinggi dari 50%. Ada beberapa alasan mengapa manajemen senior menyetujui anggaran yang dapat dicapai unit bisnis :

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 yang dapat dicapai adalah salah satu cara untuk meminimalkan tindakan yang disfungsi ini.

2. Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk terlibat dalam manipulasi data untuk memenuhi anggaran.
3. Jika anggaran laba unit bisnis mencerminkan target yang dapat dicapai, manajemen senior dapat, pada akhirnya, 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 sangat sulit untuk dicapai biasanya mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis. Hal ini dapat mengarahkan pada komitmen yang berlebihan atas sumber daya guna mempersiapkan diri administratif maupun politis untuk merampingkan operasi jika penjualan actual tidak mencapai target yang optimis tersebut.
5. Ketika manajer unit bisnis mampu mencapai dan melebihi target mereka, ada suasana kemenangan dan sikap positif dalam perusahaan.

Menurut Hofstede (1967) dalam Muslimah (1998) menyatakan bahwa sasaran anggaran yang lebih ketat menimbulkan motivasi yang lebih tinggi, namun jika melewati limitnya, maka penetapan sasaran anggaran justru akan mengurangi motivasi. Kesulitan sasaran mempunyai rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai ketat dan tidak dapat dicapai (Kenis, 1979).

Kenis (1979) dalam Retna (2008) menetapkan tiga indikator dalam umpan balik anggaran:

1. Kesulitan dalam pencapaian tujuan anggaran sehingga diperlukan usaha keras untuk mencapai tujuannya.

2. Diperlukan keahlian dan pengetahuan yang cukup tinggi untuk mencapai tujuan anggaran.
3. Pengaruh tingkat kesulitan anggaran terhadap pencapaian anggaran dan kinerja manajer.

B. Penelitian Relevan

Asrininggati (2006), yang menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (studi kasus pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta, yang menunjukkan hasil analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan hubungan antar komitmen organisasi dengan senjangan anggaran yaitu positif signifikan.

Supanto (2010) menguji tentang analisis pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan informasi asimetri, motivasi, budaya organisasi sebagai pemoderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negative dan signifikan terhadap budgetary slack, maksudnya bawa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran.

Penelitian Munawar (2004) tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku, sikap dan kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang. Hasilnya menunjukkan secara simultan terdapat pengaruh yang cukup signifikan dari karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku, sikap dan kinerja.

Penelitian yang dilakukan Ratnawati (2004) diperoleh bahwa *budgetary goal characteristics* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial dan budaya paternalistik serta komitmen organisasi sebagai variabel moderating juga tidak mempengaruhi kinerja manajerial.

Penelitian Retna (2008) menguji tentang pengaruh *budgetary goal characteristics* terhadap senjangan anggaran pada instansi pemerintah daerah kota padang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, kejelasan sasaran anggaran mempunyai hubungan signifikan positif terhadap senjangan anggaran, umpan balik anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, evaluasi anggaran mempunyai hubungan signifikan negatif terhadap senjangan anggaran dan kesulitan sasaran anggaran mempunyai hubungan signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Garrison (2000) anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Partisipasi anggaran memungkinkan bawahan untuk bertukar dan mencari informasi dari pimpinan mereka, yang akan mendukung terciptanya pemahaman yang lebih mendalam mengenai proses penentuan anggaran. Melalui

sistem ini bawahan atau pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang mencakup subbagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan dan bawahan mengenai anggaran tersebut.

Rahayu (1997) seperti dikutip Darlis (2002) menyatakan bahwa partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima. Selain itu partisipasi juga dapat mengurangi konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi sehingga kinerja bawahan meningkat. Melalui partisipasi partisipasi, atasan dapat memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi.

Penelitian Supanto (2010) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) yang memperkuat argument bahwa partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*.

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, partisipasi pegawai yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran, sebab partisipasi pegawai akan melahirkan komunikasi dan interaksi yang baik antara sesama pegawai dalam organisasi dan akan menciptakan kesadaran pegawai untuk bersungguh-sungguh dalam mencapai tujuan dan target yang telah dibuat dalam organisasi, sehingga tujuan dan kinerja pemerintah dapat terwujud dengan baik.

2. Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dan Senjangan Anggaran

Untuk mengetahui kejelasan tujuan anggaran yang dibuat oleh aparat atau manajer dan merasa puas bahwa anggaran yang dibuat bermanfaat bagi orang banyak, khususnya masyarakat, maka standar yang dipakai dan ditetapkan haruslah jelas dan dapat dipahami serta diterima oleh pelaksana anggaran. Pelaksana anggaran yang terlibat aktif dalam penganggaran cenderung menerima kejelasan sasaran yang telah ditetapkan.

Hal ini sesuai dengan pendapat Kenis (1979) dalam Ehrmann (2006) yang menemukan bahwa bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan tujuan anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksanaan anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas.

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawab keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran jadi bingung, sehingga hal inilah yang membuat kondisi lingkungan tidak pasti.

Hasil penelitian Ehrmann (2006) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah kota/kabupaten se-propinsi Daerah Istimewa

Yogyakarta. sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, peneliti menduga bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif dengan senjangan anggaran.

3. Hubungan Umpan Balik dan Senjangan Anggaran

Kenis (1979) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Laporan akuntansi yang dibuat merupakan umpan balik yang sangat penting untuk membuat evaluasi pelaksanaan atas pelaksanaan anggaran apakah telah dicapai oleh manajer yang bersangkutan sebagai dasar dan mengevaluasi kembali apakah anggaran harus direvisi kembali, atau merumuskan kembali program-program yang telah diterapkan dalam perencanaan. Laporan kinerja tersebut dapat menjelaskan siapa yang bertanggungjawab atas terjadinya penyimpangan dan dapat menggambarkan kinerja seseorang dalam periode itu.

Hasil penelitian Retna (2008) menunjukkan bahwa umpan balik anggaran memiliki hubungan yang negatif signifikan terhadap senjangan anggaran maksudnya bahwa umpan balik anggaran akan menurunkan tingkat senjangan anggaran. Hal tersebut didukung oleh penelitian Munawar (2006) yang menyatakan bahwa umpan balik berpengaruh terhadap perilaku aparat pemerintah daerah di Kabupaten Kupang.

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa umpan balik anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Sehingga dengan

adanya umpan balik anggaran maka manajer akan termotivasi untuk meningkatkan kinerjanya dan meminimalkan terjadinya penyimpangan anggaran

4. Hubungan Evaluasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan yang digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen (Kenis, 1979). Evaluasi anggaran menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran manajer selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang sudah diprogramkan, sehingga dalam pelaksanaan evaluasi akan terlihat adanya kesenjangan anggaran yang dilakukan oleh bawahan. Penyimpangan tersebut biasanya baru diketahui setelah berakhirnya tahun anggaran, yaitu membandingkan anggaran dan realisasinya sehingga dapat diketahui kinerja yang telah dicapai oleh pelaksana anggaran.

Evaluasi yang dilakukan seperti mengevaluasi belanja dan biaya yang dikeluarkan apakah sesuai dengan pelaksanaan anggaran. Evaluasi anggaran akan menjadi penilaian tentang apakah kinerja selama satu periode tertentu tersebut sesuai dengan yang diharapkan.

Hasil penelitian Retna (2008) menunjukkan bahwa evaluasi anggaran memiliki hubungan yang negatif signifikan terhadap senjangan anggar. maksudnya bahwa umpan balik anggaran akan menurunkan tingkat senjangan anggaran.

Dengan adanya evaluasi terhadap pelaksanaan kegiatan yang telah diprogramkan maka karyawan akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja dan

meminimalkan terjadinya penyimpangan anggaran. Sebaliknya jika evaluasi tidak dilaksanakan maka kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan akan sulit diperbaiki untuk masa depan dan memungkinkan akan terjadinya penyimpangan anggaran dan akan berpengaruh terhadap rendahnya kinerja bawahan

5. Hubungan Kesulitan Sasaran Anggaran dan Senjangan Anggaran

Kenis (1979) mengemukakan bahwa kesulitan sasaran anggaran mempunyai rentang sasaran anggaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Tingkat kesulitan sasaran anggaran bervariasi dari yang longgar dan sangat mudah dicapai, sampai pada sasaran anggaran yang ketat dan sulit atau tidak dapat dicapai dimana tingkat kesulitan sasaran anggaran merupakan motivator. Dampak dari mudahnya pencapaian sasaran maka akan menghasilkan penyimpangan menguntungkan individu yang besar dan pada akhirnya akan menimbulkan tugas yang lebih sulit bagi para manajer untuk tahun berikutnya. Dengan kata lain akibat dari terlalu mudahnya pencapaian sasaran anggaran akan mengakibatkan tidak maksimalnya pencapaian sasaran anggaran karena adanya kecenderungan manajer pelaksana menghindari penyimpangan yang timbul. Sedangkan tingkat kesulitan sasaran anggaran yang ketat dan sulit atau tidak dapat dicapai akan mengakibatkan bawahan melakukan senjangan anggaran dengan cara merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya.

Hasil penelitian Retna (2008) menunjukkan bahwa kesulitan sasaran anggaran memiliki hubungan yang positif signifikan terhadap senjangan anggaran

maksudnya bahwa semakin tinggi kesulitan sasaran anggaran maka kinerja aparat SKPD akan semakin meningkat sehingga meningkatkan pula senjangan anggaran.

Dengan adanya kesulitan sasaran anggaran dalam penyusunan anggaran maka akan meningkatkan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer pelaksana anggaran memiliki kecenderungan untuk menghindari penyimpangan yang timbul sehingga pencapaian sasaran anggaran menjadi tidak maksimal.

D. Kerangka Konspetual

Karakteristik tujuan anggaran merupakan dimensi dalam penyusunan anggaran dan penerapannya, agar pelaksanaan anggaran dapat berjalan secara efektif. Apabila karakteristik tujuan anggaran dapat dilaksanakan dengan baik maka hal yang dapat mengurangi manfaat dari anggaran tersebut seperti senjangan anggaran dapat dihindari pada instansi pemerintah daerah. Berdasarkan uraian di atas, diasumsikan karakteristik tujuan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah.

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi yaitu ketika membuat anggaran penerimaan lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran lebih tinggi daripada estimasi sesungguhnya. Senjangan anggaran diciptakan dengan tujuan agar anggaran dapat dicapai dengan mudah. Hal ini dikarenakan kinerja manajer akan dinilai berdasarkan pencapaiannya terhadap target anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran dalam instansi pemerintah daerah adalah untuk memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta bekerja sama dalam tim untuk mencapai tujuan organisasi. Jika didukung oleh partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran maka senjangan anggaran dapat dihindarkan dalam pelaksanaannya.

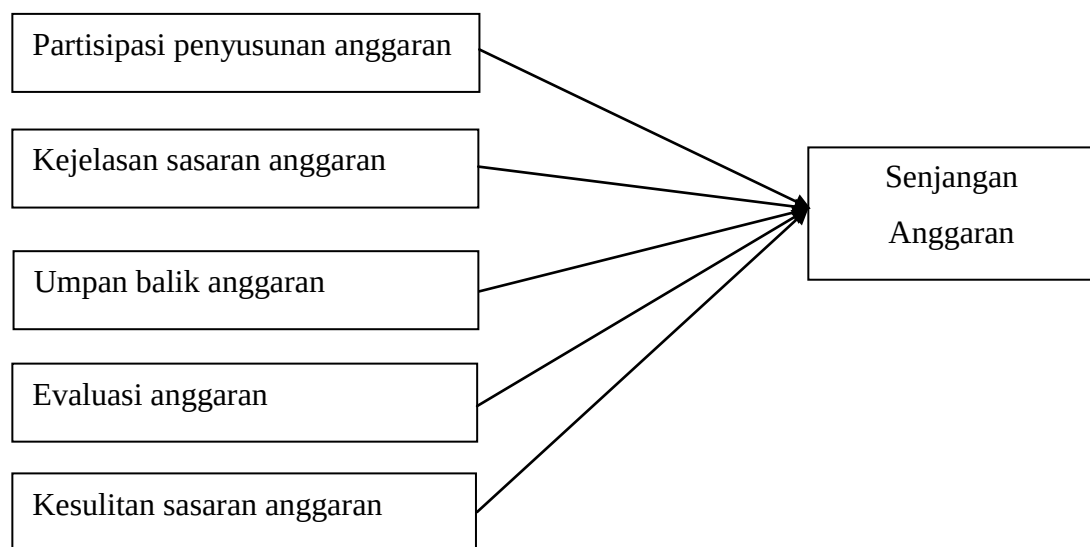
Kejelasan sasaran anggaran akan menyebabkan aparat mengetahui secara pasti sasaran yang akan dicapai sehingga memiliki informasi yang cukup daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Hal ini mengurangi ketidakpastian lingkungan sehingga berpengaruh terhadap penurunan senjangan anggaran.

Laporan akuntansi yang dibuat merupakan umpan balik yang sangat penting untuk membuat evaluasi pelaksanaan atas pelaksanaan anggaran apakah telah dicapai oleh manajer yang bersangkutan sebagai dasar dan mengevaluasi kembali apakah anggaran harus direvisi kembali, atau merumuskan kembali program-program yang telah diterapkan dalam perencanaan strategik. Laporan kinerja tersebut dapat menjelaskan siapa yang bertanggungjawab atas terjadinya senjangan anggaran.

Evaluasi anggaran menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran manajer selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang sudah diprogramkan, sehingga dalam pelaksanaan evaluasi akan terlihat adanya kesenjangan anggaran yang dilakukan oleh bawahan.

Dampak dari mudahnya pencapaian sasaran maka akan menghasilkan penyimpangan menguntungkan individu yang besar dan pada akhirnya akan menimbulkan tugas yang lebih sulit bagi para manajer untuk tahun berikutnya.

Gambar 1
Kerangka Konseptual Penelitian



E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut :

- H₁ : Partisipasi Penyusunan Anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
- H₂ : Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.

- H₃ : Umpan Balik Anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
- H₄ : Evaluasi Anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
- H₅ : Kesulitan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

1. Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
2. Kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran
3. Umpan balik anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
4. Evaluasi anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
5. Kesulitan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

B. Keterbatasan Penelitian

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan tetapi penelitian ini memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut:

1. Penelitian ini merupakan metode survei menggunakan kuesioner tanpa dilengkapi dengan wawancara atau pertanyaan lisan. Sebaiknya dalam mengumpulkan data yang dilengkapi dengan menggunakan pertanyaan lisan.

2. Dikarenakan ada SKPD yang memiliki kendala dalam prosedur perizinan dan pengisian kuesioner, menyebabkan data yang diolah kurang optimal.
3. Pilihan jawaban yang peneliti ajukan tidak mewakili semua aspirasi dari responden sehingga hasil yang diperoleh tidak maksimal.

C. Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, ada beberapa saran yang dapat dipertimbangkan oleh beberapa pihak:

1. Bagi penelitian selanjutnya,
 - Dapat lebih baik jika, dilengkapi dengan wawancara ataupun pernyataan tertulis sehingga dapat menggali semua hal yang menjadi tujuan penelitian.
 - Dikarenakan adanya variabel lain yang mempengaruhi senjangan anggaran, maka hendaknya peneliti selanjutnya menambahkan atau mengganti variabel yang diteliti dengan variabel lain.
2. Bagi Pemda
 - Kejelasan sasaran anggaran harus lebih diperjelas dan dibuat spesifik bagi pelaksana anggaran dan mengurangi senjangan anggaran di lingkup Pemerintah Daerah Kota Padang.
 - Ketika anggaran sedang disusun haruslah dilakukan evaluasi oleh pimpinan masing-masing unit kerja sehingga senjangan anggaran dapat diminimalisir.
 - Disarankan kepada Pimpinan SKPD Kota Padang agar melakukan pemantauan secara terus menerus kepada bawahan, komunikasi dengan bawahan, pemberian pujian atas pekerjaan yang dilakukan hingga

memberikan penghargaan kepada bawahan atas pekerjaan yang mereka lakukan sehingga akan memberikan dampak semangat bekerja yang lebih baik dan dapat meminimalisir bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.