

**PARTISIPASI ANGGARAN DAN ASIMETRI INFORMASI
TERHADAP TIMBULNYA *BUDGET SLACK*
(Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)**

SKRIPSI

*Diajukan sebagai salah satu Syarat untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh:

**PAINGGA RUKMANA DB
2008/05257**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2013**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

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

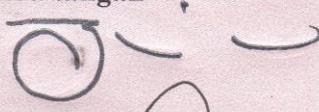
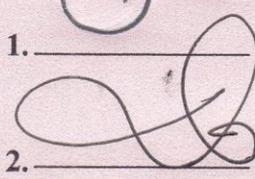
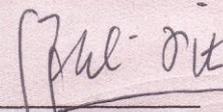
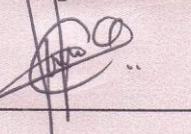
**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN ASIMETRI INFORMASI TERHADAP
TIMBULNYA *BUDGET SLACK***

(Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)

Nama : Paingga Rukmana DB
BP/NIM : 2008/05257
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, November 2012

Tim Penguji,

Jabatan	Nama	Tanda tangan
Ketua	: Dr.H. Efrizal Syofyan, SE, M.SI,AK	1. 
Sekretaris	: Deviani, SE, M.Si, Ak	2. 
Anggota	: Nelvirita, SE, M.Si, Ak	3. 
Anggota	: Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak	4. 

ABSTRAK

Paingga Rukmana DB : Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap *Budget Slack* (Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah di Kota Padang). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang 2013.

**Pembimbing : 1. Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak
2. Deviani, SE, M.Si, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budget slack*, 2) Pengaruh asimetri informasi terhadap *budget slack*.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Padang. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data adalah teknik survey dengan menyebarkan kuesioner kepada setiap kepala SKPD dan kepala bagian keuangan yang ikut serta dalam penyusunan anggaran SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda, dengan senjangan anggaran sebagai variabel terikat dan partisipasi anggaran dan asimetri informasi sebagai variabel bebas.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa: 1) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *budget slack*, nilai signifikansi $0,004 < 0,05$, koefisien $\beta -0,192$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-2,949 < 1,665$ (H_1 ditolak). 2) Asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap *budget slack*, nilai signifikansi $0,000 < 0,05$, koefisien $\beta 0,534$ dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $6,838 > 1,665$ (H_2 diterima).

Berdasarkan hasil penelitian ini disimpulkan bahwa hipotesis 1 ditolak dan hipotesis 2 di terima dan disarankan: 1) Bagi seluruh instansi pemerintah kota padang agar dapat memperhatikan perbedaan informasi dalam penyusunan anggaran dan juga lebih meningkatkan partisipasi pegawai di dalam penyusunannya, sehingga senjangan anggaran dapat diminimalisir. 2) bagi penelitian selanjutnya hendaknya menggunakan teknik pengumpulan data dengan teknik survey dan wawancara langsung terhadap responden, serta dengan melihat nilai *Adjusted R Square* penelitian yang masih rendah, sebaiknya menambah variabel bebas lainnya atau menambah variabel pemoderasi atau juga variabel intervening seperti variabel penekanan anggaran, ketidakpastian lingkungan, kohesivitas kelompok dan variabel lainnya.

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur penulis sampaikan kehadirat Allah SWT, atas rahmat, ridho dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi yang berjudul "Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi Terhadap *Budget Slack*" (Studi Empiris pada Pemda Kota Padang)". Penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi persyaratan mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis mengucapkan terima kasih kepada Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak dan Ibu Deviani, SE, M.Si, Ak selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. 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 Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

4. Pimpinan SKPD cabang Padang yang telah memberikan izin penulis untuk melakukan penelitian ini.
5. Kedua orang tua yang selalu memberikan dukungan dan mendoakan agar penulis dapat mencapai apa yang dicita-citakan.
6. Teman-teman yang selalu memberikan bantuan dan dukungan kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Februari 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR LAMPIRAN	vii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	13
C. Pembatasan Masalah	13
D. Peumusan Masalah	13
E. Tujuan Penelitian	14
F. Manfaat Penelitian	14
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS	16
A. Kajian Teori	16
1. Anggaran	20
2. Senjangan Anggaran (<i>Budget Slack</i>)	50
3. Partisipasi Anggaran	54
4. Informasi Asimetri	62
B. Penelitian yang Relevan	66
C. Hubungan Antar Variabel	69
D. Kerangka Konseptual	74
E. Hipotesis	76

BAB III	METODE PENELITIAN	77
	A. Jenis Penelitian	77
	B. Populasi dan Sampel	77
	C. Jenis dan Sumber Data	80
	D. Metode Pengumpulan Data	80
	E. Variabel Penelitian	81
	F. Instrumen Penelitian	81
	G. Uji Instrumen	82
	H. Uji Asumsi Klasik	85
	I. Teknik Analisis Data	86
	J. Definisi Operasional	90
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	92
	A. Gambaran Umum Objek Penelitian	92
	B. Demografi Responden.....	93
	C. Deskripsi Variabel Penelitian	96
	D. Analisis Data	101
	E. Pembahasan	112
BAB V	PENUTUP	118
	A. Kesimpulan	118
	B. Keterbatasan dan Saran	118
	DAFTAR PUSTAKA	121
	LAMPIRAN	124

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Ringkasan Penelitian Terdahulu	68
2. Daftar Nama SKPD Pemko Padang	79
3. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	82
4. Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> Instrumen Penelitian	83
5. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian	84
6. Tingkat Pengembalian Kuesioner	92
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	93
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	94
9. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan.....	95
10. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja	96
11. Distribusi Frekuensi Variabel <i>Budget Slack</i>	97
12. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Anggaran	99
13. Distribusi Frekuensi Variabel Asimetri Informasi.....	100
14. Uji Validitas <i>Budget Slack</i>	102
15. Uji Validitas Partisipasi Anggaran	103
16. Uji Validitas Asimetri Informasi	103
17. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian	104
18. Uji Normalitas	106
19. Uji Multikolinearitas	107
20. Uji Heterokedastisitas	108
21. Koefisien Regresi Berganda.....	109
22. <i>Adjusted R Square</i>	110
23. Uji F	111

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Surat Pengantar Penelitian	124
2. Kuesioner Penelitian	125
3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Pilot Test	128
4. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian	131
5. Uji Asumsi Klasik	134
6. Uji Regresi Berganda	136

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pemberlakuan UU No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah memberikan dampak perubahan pada sistem pemerintahan yang mulanya menganut pola pertanggungjawaban terpusat beralih menjadi pola desentralisasi, dimana daerah diberikan kewenangan luas untuk mengelola dan bertanggung jawab secara nyata atas potensi daerah yang dimiliki. Kewenangan luas tersebut tidak berlaku untuk urusan pemerintahan yang oleh undang-undang ditentukan menjadi urusan pemerintah, meliputi politik luar negeri, pertahanan, keamanan, yustisi, moneter dan fiskal nasional serta agama. Dengan adanya sistem otonomi daerah tersebut, mengakibatkan pergeseran orientasi pemerintah dari *command and control* menjadi berorientasi pada tuntutan dan kebutuhan publik. Salah satu tujuan diberlakukannya otonomi daerah di Indonesia dimaksudkan sebagai strategi untuk memperkuat perekonomian daerah dalam rangka memperkokoh perekonomian nasional untuk menghadapi era perdagangan bebas. Langkah awal untuk merealisasikan keberhasilan tersebut dapat dilakukan dengan perwujudan reformasi sektor publik.

Dimensi reformasi sektor publik tersebut tidak hanya sekedar perubahan format lembaga akan tetapi mencakup pembaharuan alat-alat yang digunakan untuk mendukung berjalannya lembaga-lembaga publik tersebut secara ekonomis, efisien, efektif, transparan dan akuntabel sehingga cita-cita

reformasi yaitu menciptakan *good governance* benar-benar tercapai (Mardiasmo, 2005). Reformasi keuangan daerah dalam pelaksanaannya berdampak terhadap reformasi anggaran (*budgeting reform*) yang meliputi proses penyusunan, pengesahan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.

Adapun proses penyusunan anggaran APBD yang efektif, ekonomis dan efisien tertuang dalam Permendagri No 13 Tahun 2006 meliputi ; (a) Penyusunan RKPD, (b) Penyusunan KUA dan PPA, (c) Penyusunan Rencana kerja dan Anggaran SKPD, (d) Penyiapan Raperda APBD, (e) Penyampaian dan Pembahasan RANPERDA APBD, (f) Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD dan Rancangan Peraturan Kepala Daerah tentang Penjabaran APBD, dan (g) Penetapan Peraturan Daerah tentang APBD dan Peraturan Daerah tentang Penjabaran APBD.

Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah, hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah. Anggaran merupakan dokumen/kontrak politik antara pemerintah dan DPRD untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2005), selanjutnya DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency theory* dimana pemerintah sebagai *agent* dan DPRD sebagai *principal*, adanya hubungan tersebut diharapkan dapat memudahkan proses pengawasan anggaran pemerintah daerah. Namun untuk memonitor kinerja agen dalam menentukan struktur insentif dan monitoring yang efisien, principal sendiri harus

mengeluarkan biaya (*cost*) dalam pelaksanaannya, Petri (2002) dalam Latifah (2010).

Dalam proses penyusunan anggaran terdapat hubungan keagenan (*principal-agent relationship*) yang terjadi antara pengusul anggaran dengan yang mensahkan (menerima) usulan anggaran. Secara berjenjang, tingkatan hubungan keagenan di Pemerintahan Daerah adalah sebagai berikut: a) Hubungan voters dengan legislative (DPRD), b) Hubungan legislative dengan eksekutif, c) Hubungan TAPD dengan Kepala daerah, d) Hubungan Kepala SKPD dengan TAPD, e) Hubungan SKPD dengan masyarakat, f) Hubungan kepala SKPD dengan staf.

Implikasi penerapan teori keagenan dapat menimbulkan hal positif dalam bentuk efisiensi, tetapi lebih banyak yang menimbulkan hal negatif dalam bentuk perilaku *dysfunctional*. Seperti hal yang diungkapkan oleh Anthony dan Govindradjan (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. Selanjutnya bawahan akan berperilaku negatif apabila anggaran tidak diadministrasikan dengan baik, sehingga bawahan dapat menyimpang dari tujuan organisasi. Perilaku *dysfunctional* ini diwujudkan dalam *Budget Slack*, Warindrani (2006: 99).

Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony

dan Govindarajan, 2005), banyak pembuatan anggaran yang cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka. Hal ini bertujuan agar anggaran yang dihasilkan adalah target yang mudah dicapai, sehingga kinerja manajer bawahan dapat terlihat bagus dimata atasan dan masyarakat. Dalam kondisi seperti ini cenderung pihak manajemen lebih banyak melakukan senjangan anggaran, Anthony dan Govindarajan (2005 ; 85). Tiga penyebab utama manajer melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) menurut Falikhatun (2007 ; 2) adalah: (a) Orang-orang yang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya ; (b) Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian. Jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumberdaya.

Menurut Dunk (1993) dalam Apriyandi (2011) *budgetary slack is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain*. Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*).

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan

anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif (Apriyandi,2011). Permasalahan ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah, oleh karena itu penelitian di bidang anggaran pada pemerintah daerah, menjadi relevan dan penting. Bertolak dari kondisi ini, pemerintah daerah mulai menerapkan sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah di atas, yakni anggaran partisipasi (*participatory budgeting*). Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Dalam organisasi pemerintah daerah proses perencanaan, penyusunan ,pelaksanaan dan evaluasi anggaran diperlukan agar dapat disesuaikan dengan tujuan anggaran. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu metoda *top down* (metode dari atas ke bawah), *bottom up* (metode dari bawah ke atas), dan partisipasi. Pada proses penganggaran *top down* , manajer puncak menyusun anggaran untuk organisasi secara keseluruhan, termasuk untuk level bawah. Sedangkan *bottom up* adalah proses penganggaran berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dan anggaran disusun setelah tujuan selesai disusun. *Bottom up* disusun dengan mengikutsertakan masyarakat dalam proses perencananya (Blocher dan Thomas, 2000) dalam Apriyandi (2011). Proses penganggaran yang efektif biasanya merupakan kombinasi dari pendekatan penganggaran *top down* dengan pendekatan *bottom up*. Pada saat sekarang ini pemerintah dalam proses perencanaan anggarannya memakai

metode partisipasi, yang merupakan gabungan dari metode *top down* dan *bottom up*.

Anggaran partisipatif adalah sebuah proses yang menggambarkan dimana individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran yang mempunyai pengaruh terhadap target anggaran, dan perlunya penghargaan atas pencapaian anggaran tersebut (Falikhatun, 2007). Semakin tinggi keterlibatan individu dalam hal ini adalah manajer tingkat bawah, maka semakin tinggi pula rasa tanggung jawab mereka untuk melaksanakan keputusan yang dihasilkan bersama tersebut. Namun, keterlibatan manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran terkadang menimbulkan masalah lain yaitu senjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budget slack*.

Partisipasi bawahan yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *budget slack* dan sebaliknya ketika partisipasi bawahan rendah, harapan bawahan untuk melakukan *budget slack* juga rendah. Maka diperlukan adanya pembatasan partisipasi, yaitu bawahan dalam menyusun anggaran sesuai dengan proporsional atau rencana dan strategi yang telah ditentukan sehingga dapat mengurangi timbulnya *budget slack*.

Anthony dan Govindarajan (2005: 84) menjelaskan bahwa:

“Manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tanpa partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan, akan ada godaan besar bagi pembuat anggaran untuk “bermain-main” dengan sistem tersebut, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin”.

Manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja (partisipasi) yang tinggi mengidentifikasi pekerjaan dan memelihara pekerjaan mereka, hal ini akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula bagi manajer untuk menciptakan senjangan anggaran, yaitu untuk melindungi pekerjaan mereka dan untuk melindungi *image* mereka dalam jangka pendek (Cyert & March 1963) dalam Abdul (2002).

Beberapa peneliti akuntansi menemukan bahwa tingkat senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Asriningati 2006). Sebagian penelitian yang telah dilakukan mendukung hipotesis bahwa partisipasi bawahan dalam pembuatan anggaran akan menghasilkan *slack* anggaran (Falikhatur, 2007). Dalam penelitian Apriyandi (2011), penelitian Lukka (1998) menunjukkan bahwa tingkat partisipasi yang tinggi memberikan manajer bawahan kesempatan dalam memunculkan *slack*. Sedangkan {Onsi, (1973), Camman (1976), Merchant (1985)} tidak mendukung temuan tersebut, hal ini dikarenakan adanya partisipasi positif antara manajer atas dan bawahan sehingga akan mengurangi tekanan untuk membuat *slack* dalam anggaran.

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* juga berkembang dengan dimasukkannya variabel-variabel lain yang dianggap berpengaruh yaitu asimetri informasi. Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur organisasi yang dimiliki.

Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila pemilik/atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja agen/bawahan baik itu dalam kinerja aktual, motivasi dan tujuan, sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan atau organisasinya Anthony dan Govindarajan (2005). Kondisi ketidakpastian lingkungan dapat menyebabkan informasi bawahan terhadap bidang teknisnya melebihi informasi yang dimiliki atasannya.

Dalam penelitian Armaeni (2012), Wati (2010) dan Afiani (2010) menunjukkan bahwa bawahan yang menyembunyikan/merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*. Selain itu dalam Falikhatun (2007) menyatakan perbedaan informasi antara bawahan dan atasan menjadi faktor utama terjadinya *budget slack*.

Masalah keagenan yang timbul dikalangan eksekutif (pemerintahan) cenderung memaksimalkan utility (*self-interest*) dalam pembuatan atau penyusunan anggaran APBD. Hal ini diwujudkan dengan kondisi dimana agen yang memiliki keunggulan informasi dibandingkan principal, ingin mengamankan posisinya dalam pemerintahan. Sehingga agen atau bawahan cenderung melakukan "*budgetary slack*" www.fajar.co.id/news (24/02/2008)

Pengaruh asimetri informasi terhadap timbulnya budget slack juga dijelaskan oleh Suartana (2010: 143), bahwa:

“Senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetri informasi karena asimetri informasi mendorong bawahan/ pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran. Secara teoritis, asimetri informasi dapat dikurangi dengan memperkuat monitoring dan meningkatkan kualitas pengungkapan”.

Hubungan Kepala Daerah – SKPD “anak buah” merupakan contoh klasik dari masalah keagenan. SKPD selaku *subordinate* kepala Daerah seharusnya bertindak dan bekerja untuk mencapai visi dan misi kepala Daerah. Visi dan misi SKPD diturunkan dari visi dan misi kepala daerah yang dipilih secara langsung. Dalam penyusunan RKA-SKPD, SKPD memiliki kecenderungan untuk memasukkan nilai-nilai tertentu ke dalam RKA-SKPD. Diawali dari kondisi inilah asimetri informasi muncul pada saat pembahasan dan penelitian RKA-SKPD oleh TAPD. SKPD yang bertindak sebagai agen dan memiliki informasi lebih baik pada kinerja aktual, motivasi dan tujuan organisasi dari pada prinsipal, akan memasukkan nilai-nilai tertentu kedalam RKA-SKPD yang dapat menimbulkan senjangan anggaran.

www.fajar.co.id/news (24/02/2008)

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya *budget slack* telah banyak dilakukan. Misalnya penelitian Armaeni (2012) mengenai ” Pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran” pada Pemerintahan Kabupaten Pinrang. Dalam penelitiannya menemukan bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran. Penelitian Afiani (2010) mengenai ”Pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran pada Pemerintahan Daerah Kabupaten Semarang, menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran tinggi, asimetri informasi tinggi dan penekanan anggaran tinggi maka senjangan anggaran juga akan tinggi.

Penelitian Wati (2010) mengenai ” Pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran” Pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Kabupaten Sidoarjo. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

Biasanya penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budget slack* dilakukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Sedangkan penelitian mengenai *budget slack* di sektor publik khususnya pemerintahan daerah belum banyak dilakukan. Padahal di organisasi sektor publik yang meliputi pemerintah pusat, pemerintah daerah, RSUD, BUMN, BUMD, orsospol, yayasan, LSM, dan koperasi (Mardiasmo, 2005) mempunyai karakteristik anggaran yang sangat berbeda baik sifat, penyusunan, maupun pelaporannya. Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *budget slack* (senjangan anggaran) (Mardiasmo, 2005).

Fenomena yang terjadi belakangan ini adalah adanya dana tunjangan operasional bagi rapat anggota dewan, data yang diketahui sebesar puluhan miliar rupiah untuk bersidang dan melakukan perjalanan dinas. Setiap anggota dewan juga akan mendapatkan laptop yang dibeli dengan dana APBD Sumatera barat sebesar Rp. 960.000.000, . Dari jumlah anggaran yang

disediakan untuk 55 orang anggota dewan, dapat diperkirakan harga laptop yang disandang para wakil rakyat itu lebih kurang Rp. 17,5 juta per unit. Melihat harga laptop yang ada di pasaran dewasa ini rata-rata dibawah Rp 12 juta per unit, masyarakat merasa tindakan pemerintah dalam anggaran dana untuk pemilihan laptop sangatlah berlebihan. Ketidaktepatan Tim Anggaran Pemerintah Daerah dalam pengalokasian sumberdaya mengakibatkan senjangan anggaran yang menimbulkan pemborosan uang rakyat (www.harianhaluan.com). Dari penjelasan di tersebut dapat dilihat bahwa terdapat senjangan dalam menentukan besar anggaran yang dibuat untuk pembelian laptop bagi anggota dewan. Implikasinya semakin tinggi kecendrungan organisasi pemerintah dalam penyusunan anggaran, maka semakin tinggi pula terjadinya inefisiensi anggaran atau penyalahgunaan anggaran untuk kepentingan pribadi atau kelompok dalam pemerintah daerah. Dengan demikian apabila anggaran tersebut disetujui sama artinya dengan melegalkan pemborosan uang rakyat.

Fenomena lain yang peneliti temukan dalam rancangan APBD pada Pemerintahan Kota Padang adalah ditemukannya ketidakkonsistenan Pemerintah dalam belanja pegawai khususnya di bidang kesehatan. Dimana terdapat dua bentuk belanja pegawai yang sejenis dalam bidang kesehatan, sehingga hal ini menjadi kontroversi ketika masyarakat mengaitkan hal ini pada bentuk perilaku *dysfunctional* yaitu senjangan anggaran. Berdasarkan kedua fenomena ini timbul permasalahan yang berhubungan dengan penyusunan anggaran pemerintah daerah. Dengan indikasi apakah partisipasi

dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah sudah dilakukan dengan sebaik-baiknya? sehingga masih ditemukan fenomena-fenomena penganggaran keuangan daerah yang berujung pada pemborosan uang rakyat.

Berdasarkan penjelasan di atas diketahui bahwa berbagai proses dalam penyusunan anggaran melibatkan partisipasi dalam penyusunannya dan kemungkinan munculnya asimetri informasi pada tahapan penelitian dan pembahasan. Dalam hal ini peneliti mengidentifikasi bahwa di penyusunan anggaran pemerintahan daerah juga ada peluang untuk timbulnya *budget slack* (senjangan anggaran).

Apabila peneliti melihat dari segi fenomena yang sudah dipaparkan tadi, maka semakin memperkuat indikasi peneliti dalam melakukan penelitian senjangan anggaran yang terjadi pada penyusunan anggaran pemerintahan khususnya Kota Padang. Dalam hal ini peneliti lebih memperluas cakupan penelitian yaitu mengambil beberapa sampel penelitian dari pihak-pihak yang berkaitan langsung dalam penyusunan rancangan anggaran kota Padang.

Selain pada fenomena yang terjadi maupun pada perbedaan wilayah penelitian yang dilakukan pada sektor publik, peneliti juga mendasari penelitiannya dengan penelitian terdahulu yang masih menunjukkan perbedaan pada hasilnya sehingga menimbulkan kerancuan bagi ilmuan-ilmuan termasuk juga peneliti. Dari dasar latar belakang penulisan penelitian ini, maka penulis tertarik melakukan penelitian mengenai “ **Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap timbulnya *Budget Slack*,**” dengan membedakan objek penelitian yaitu pada instansi pemerintah daerah di Kota Padang.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian yang dipaparkan dalam latar belakang masalah di atas maka dapat diidentifikasi beberapa masalah berikut:

1. Sejauhmana partisipasi anggaran berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack* (senjangan anggaran)?
2. Sejauhmana asimetri informasi berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack* (senjangan anggaran)?
3. Sejauhmana penekanan anggaran (*budget emphasis*) berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack*?
4. Sejauhmana ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack*?

C. Batasan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah diuraikan di atas tidak semua masalah tersebut akan dibahas. Dikarenakan keterbatasan waktu dan kondisi penulis, serta agar penulisan ini lebih terarah maka penelitian ini dibatasi dengan pengaruh partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran (*budget slack*).

D. Perumusan Masalah

Sehubungan dengan latar belakang dan pembatasan masalah yang telah diuraikan di atas, maka masalah yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Sejauhmana partisipasi anggaran berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack*?
2. Sejauhmana asimetri informasi berpengaruh terhadap timbulnya *budget slack* (senjangan anggaran)?

E. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris mengenai:

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap timbulnya *budget slack* (kesenjangan anggaran)
2. Pengaruh asimetri informasi terhadap timbulnya *budget slack* (kesenjangan anggaran)

F. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan manfaat kepada pihak-pihak berikut:

1. Bagi Peneliti

Dapat mengetahui dan memperoleh bukti empiris mengenai analisis yang dilakukan dan dapat memperdalam wawasan, pengetahuan dan pemahaman tentang senjangan anggaran dengan partisipasi anggaran dan asimetri informasi yang mempengaruhinya. Selain itu dapat memperkuat penelitian terdahulu, dan juga menjadi tambahan pengetahuan antara teori dengan terapan praktis dalam akuntansi sektor publik.

2. Bagi Pemerintah daerah yang diteliti

Hasil penelitian diharapkan dapat digunakan sebagai pertimbangan jajaran manajemen pemerintahan, dalam penyusunan anggaran untuk menciptakan anggaran yang efektif dan memberikan masukan dalam aktivitas perencanaan kegiatan pemerintahan.

3. Bagi Pembaca dan peneliti lain

Penulisan ini diharapkan dapat dijadikan sebagian bahan referensi untuk peneliti selanjutnya dan dapat memberikan gambaran mengenai pengaruh partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

Penjelasan konsep senjangan anggaran dapat dimulai dari *pendekatan agency theory*. Praktik senjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi dengan adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan *principal* yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony & Govindarajan, 2005).

Jika bawahan (agen) yang ikut serta dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kinerja aktual, motivasi dan tujuan organisasi, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan pemerintah dan masyarakat. Namun sering keinginan atasan (kepala daerah dan legislative) tidak sesuai dengan keinginan bawahan (SKPD) sehingga menimbulkan konflik di antara mereka. Hal ini dapat terjadi apabila pihak agensi memiliki informasi keuangan yang lebih dari pada pihak prinsipal (keunggulan informasi), sedangkan dari pihak prinsipal boleh jadi memanfaatkan kepentingan pribadi atau golongannya sendiri (*self-interest*) karena memiliki keunggulan kekuasaan (*discretionary power*).

Masalah keagenan yang timbul di kalangan eksekutif adalah cenderung memaksimalkan utiliti (*self-interest*) dalam pembuatan atau penyusunan anggaran APBD, karena memiliki keunggulan informasi (asimetri informasi). Akibatnya eksekutif cenderung melakukan "*budget slack*". Hal ini terjadi dikarenakan pihak eksekutif akan mengamankan posisinya dalam pemerintahan di mata legislatif dan masyarakat/rakyat. Namun demikian *budget slack* APBD lebih banyak untuk kepentingan pribadi kalangan eksekutif (*self interest*) ketimbang untuk kepentingan masyarakat.

Teori keagenan tersebut menyatakan bahwa dibawah kondisi ketidaklengkapan informasi dan ketidakpastian, dimana terdapat sifat terbaik dalam pengaturan bisnis akan timbul dua masalah dalam keagenan yaitu: *moral hazard* dan pilihan kurang menguntungkan. Pilihan kurang menguntungkan merupakan kondisi dimana *principal* tidak dapat mengetahui dengan pasti bahwa agen secara tepat menggunakan kemampuannya dalam melaksanakan pekerjaannya dibandingkan dengan imbalan yang diterimanya. Sedangkan, *moral hazard* merupakan kondisi dimana *principal* tidak yakin bahwa agen bekerja dengan usaha maksimalnya (Eisenhardt, 1989) dalam Afiani (2010).

Ikhsan dan Ishak (2005: 56) juga menjelaskan teori keagenan ini secara umum mengasumsikan bahwa:

"*Principal* bersikap netral terhadap risiko sementara *agent* bersikap menolak usaha dan risiko. *Agent* dan *principal* diasumsikan termotivasi oleh kepentingannya sendiri, dan seringkali kepentingan antara keduanya berbenturan. Menurut pandangan *principal*, kompensasi yang diberikan kepada *agent* tersebut didasarkan pada hasil, sementara menurut pandangan *agent*, dia lebih suka jika sistem kompensasi tersebut tidak semata-mata melihat hasil tetapi juga tingkat usahanya".

Dalam proses penyusunan anggaran, hubungan keagenan (*principal-agent relationship*) terjadi antara pengusul anggaran dengan yang mensahkan (menerima) usulan anggaran. Secara berjenjang, tingkatan hubungan keagenan di Pemerintahan Daerah adalah sebagai berikut:

1. **Hubungan Masyarakat Pemilih (Voters) – Legislatif.** Para anggota DPRD selaku legislatif dipilih oleh masyarakat (*voters*) untuk mewakili kepentingan mereka di pemerintahan. Legislatif diberi kewenangan untuk terlibat dalam penentuan alokasi sumberdaya di APBD atas nama masyarakat. Keputusan pengalokasian yang dibuat oleh DPRD mestinya untuk kepentingan *voters*.
2. **Hubungan Legislatif-Eksekutif.** Pada level tertinggi, hubungan keagenan terjadi antara eksekutif (pengusul) dengan legislator (pengesah). Eksekutif (gubernur, bupati, walikota) adalah *agent* dan legislator (DPRD) adalah *principal*.
3. Level berikutnya adalah antara hubungan **Tim Anggaran Pemda (TAPD)-Kepala Daerah.** TAPD adalah sebuah tim yang dibentuk untuk melaksanakan “tugas khusus”: menyusun anggaran daerah (APBD). Penugasan dari kepala daerah kepada anggota TAPD pada dasarnya merupakan satu bentuk pendelegasian dari *principal* (kepala daerah) kepada *agent* (anggota TAPD).
4. **Hubungan antara Kepala SKPD – TAPD.** Kepala SKPD berkedudukan sebagai pengguna anggaran (PA), yakni pejabat yang diberikan tanggung jawab untuk melaksanakan tupoksi SKPD dengan anggaran yang

dimilikinya. Kecenderungan kepala SKPD sangatlah manusiawi ketika dalam mengusulkan anggaran untuk SKPD-nya memilih usulan-usulan yang memberikan *enjoyment* terbaik. *Enjoyment* bagi SKPD ini bisa saja merupakan pengurangan atas kualitas pelayanan publik kepada masyarakat.

5. ***Hubungan SKPD – Masyarakat.*** Pendekatan perencanaan saat ini bersifat partisipatif, yang terlihat dari dilaksanakannya musyawarah perencanaan pembangunan (Musrenbang) mulai dari tingkat desa sampai tingkat kabupaten/provinsi. Keterlibatan masyarakat dalam Musrenbang pada hakikatnya merupakan langkah Pemda untuk mendapatkan masukan tentang persoalan dan kebutuhan masyarakat, yang nantinya akan dilaksanakan oleh Pemda dalam bentuk kegiatan/program. Namun, usulan masyarakat kadangkala tidak diakomodasi oleh SKPD/Pemda dalam APBD sehingga selama satu tahun ke depan kemungkinan besar usulan masyarakat tersebut tidak dilaksanakan.
6. ***Hubungan Kepala SKPD – Staf SKPD.*** Hubungan Kepala SKPD dan “anak buah”-nya merupakan contoh klasik dari masalah keagenan. Staf SKPD selaku *subordinate* kepala SKPD seharusnya bertindak dan bekerja untuk mencapai visi dan misi kepala SKPD. Visi dan misi SKPD diturunkan dari visi dan misi kepala daerah yang dipilih secara langsung. Dalam penyusunan RKA-SKPD, staf memiliki kecenderungan untuk memasukkan nilai-nilai tertentu ke dalam RKA-SKPD.

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada *agen* (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila pemilik/atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja *agen*/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan. Kondisi ketidakpastian lingkungan dapat menyebabkan informasi bawahan terhadap bidang teknisnya melebihi informasi yang dimiliki atasannya.

Teori keagenan mendukung tiga variabel utama dalam studi ini. Senjangan anggaran merupakan variabel terikat. Interaksi variabel bebas (partisipasi anggaran dan asimetri informasi) dievaluasi dampaknya terhadap senjangan anggaran .

1. Anggaran

a. Pengertian Anggaran

Anggaran adalah “rencana kegiatan yang akan dijalankan oleh manajemen dalam satu periode yang tertuang secara kuantitatif” Sasongko dan Parulian (2010: 2). Dalam Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

Menurut Rudianto (2009: 3) “anggaran sebagai rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk

kuantitatif, formal, dan sistematis”. Dan menurut Nafarin (2000: 9): “anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan”.

Mardiasmo (2005) menyatakan anggaran publik adalah rencana kegiatan dalam bentuk perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Sedangkan menurut Haryanto (2007) anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan dan keuangan periodik (biasanya dalam periode tahunan) yang berisi program dan kegiatan dan jumlah dana yang diperoleh (penerimaan/pendapatan) dan dibutuhkan (pengeluaran/belanja) dalam mencapai tujuan organisasi. Selain itu menurut Haryanto (2007) anggaran sektor publik mempunyai fungsi alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, dan alat penciptaan ruang publik.

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode (PP No. 71 Tahun 2010), sedangkan pengertian anggaran berdasarkan *governmental accounting standards board* (GASB) yang dikutip dari Bastian (2006: 164), yaitu: rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan membiayainya dalam periode waktu tertentu.

Dari beberapa pengertian anggaran di atas, dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang rinci yang dinyatakan dalam bentuk keuangan dan atau angka-angka dari suatu kebijaksanaan suatu organisasi/ instansi pemerintah yang harus dicapai pada suatu periode tertentu. Pada dasarnya anggaran perlu disusun karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki pemerintah, dalam hal ini adalah dana. Karena terbatasnya dana, maka diperlukan alokasi sesuai dengan prioritas dan dalam kurun waktu yang telah ditentukan.

b. Fungsi Anggaran dan Manfaat Anggaran

Fungsi utama anggaran sektor publik menurut Mardiasmo (2002:63-66), yaitu:

- 1) Anggaran sebagai alat perencanaan (*planning tool*).

Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan hasil apa yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

- 2) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*coordination and communication tool*).

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan, sehingga mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi.

3) Anggaran sebagai alat pengendalian (*control tool*).

Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggung jawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan pengeluaran.

4) Anggaran sebagai alat motivasi (*motivation tool*).

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam pencapaian target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

5) Anggaran merupakan alat politik (*political fiscal*).

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislative atas penggunaan dana publik untuk kepentingan keluarga.

6) Anggaran merupakan alat kebijakan fiskal (*fiscal tool*).

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi karena melalui anggaran tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.

- 7) Anggaran merupakan alat penilaian kinerja (*performance measurement tool*)

Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Sebagai alat penilai kinerja manajemen, anggaran berfungsi sebagai alat pengendali perencanaan.

- 8) Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*public sphere*)

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat dan DPRD. Masyarakat, LSM, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka.

Manfaat proses penganggaran menurut Garrison dan Noreen (2000: 343) sebagai berikut:

- 1) Anggaran merupakan alat komunikasi bagi rencana manajemen melalui organisasi.
- 2) Anggaran memaksa manajer untuk memikirkan dan merencanakan masa depan.
- 3) Proses penganggaran merupakan alat alokasi sumber daya pada berbagai bagian dari organisasi agar dapat digunakan seefektif mungkin.

- 4) Proses penganggaran dapat mengungkap adanya masalah potensial sebelum terjadinya.
- 5) Anggaran mengkoordinasikan aktivitas seluruh organisasi dengan cara mengintegrasikan rencana dari berbagai bagian.
- 6) Anggaran menentukan tujuan dan sasaran yang dapat berlaku bagi *benchmark* untuk mengevaluasi kinerja pada waktu berikutnya.

c. Karakteristik Anggaran

Untuk memperoleh konsep yang lebih jelas mengenai anggaran, berikut karakteristik anggaran yang dikemukakan Mulyadi (2001):

- 1) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan
- 2) Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun
- 3) Anggaran berisi komitmen atas kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran
- 4) Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran
- 5) Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah di bawah kondisi tertentu
- 6) Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

d. Keunggulan dan Kelemahan Anggaran

Anggaran dihasilkan oleh proses penyusunan anggaran. Pemakaian anggaran memberikan beberapa keunggulan pada organisasi atau unit organisasi yang memakainya, yaitu:

- 1) Menyediakan suatu pendekatan disiplin untuk menyelesaikan masalah
- 2) Menyediakan cara-cara untuk memformalisasikan usaha perencanaan
- 3) Menutup kemacetan potensial sebelum kemacetan itu terjadi
- 4) Membantu manajemen membuat studi awal terhadap masalah-masalah yang dihadapi suatu organisasi dan membiasakan manajemen untuk mempelajari dengan seksama suatu masalah sebelum diputuskan
- 5) Mengembangkan iklim “sadar laba” dalam perusahaan, mendorong sikap kesadaran pentingnya biaya dan memaksimalkan pemanfaatan sumber-sumber perusahaan
- 6) Membantu mengkoordinasikan dan mengintegrasikan penyusunan rencana operasi berbagai bagian yang ada pada organisasi sehingga keputusan akhir dan rencana-rencana tersebut dapat diintegrasikan dan komprehensif
- 7) Memberikan kesempatan pada organisasi untuk meninjau kembali secara sistematis terhadap kebijaksanaan dan pedoman dasar yang sudah ditentukan

- 8) Mengkoordinasikan, menghubungkan dan membantu mengarahkan investasi dan semua usaha-usaha organisasi ke saluran yang paling menguntungkan
- 9) Mendorong suatu standar prestasi tinggi dengan membangkitkan semangat bersaing yang sehat, menimbulkan persaingan yang berguna dan menyediakan perangsang untuk pelaksanaan yang lebih efektif
- 10) Menyediakan tujuan atau sasaran yang merupakan alat pengukur atau standar untuk mengukur prestasi dan ukuran pertimbangan manajemen dan sikap eksklusif secara individual. (Supriyono, 2000).

Meskipun anggaran memiliki banyak keunggulan, namun anggaran juga memiliki beberapa kelemahan, yaitu:

- 1) Anggaran dibuat berdasarkan taksiran dan anggapan, sehingga mengandung unsur ketidakpastian
- 2) Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, uang dan tenaga yang tidak sedikit, sehingga tidak semua organisasi mampu menyusun anggaran yang lengkap dan akurat
- 3) Bagi pihak yang merasa dipaksa untuk melakukan penyusunan anggaran dapat mengakibatkan mereka menggerutu dan menentang, sehingga anggaran tidak akan efektif. (Nafarin, 2000).

e. Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Menurut Hendri (2008) dalam Apriyandi (2011) anggaran sektor publik dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1) Anggaran Operasional

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan berbagai kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam pengeluaran operasional adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya dirasakan selama satu tahun anggaran dan sifatnya tidak menambah aset atau kekayaan pemerintah.

2) Anggaran Modal

Anggaran modal merupakan anggaran yang sifatnya jangka panjang. Anggaran ini biasanya digunakan untuk pembelian atas aktiva berupa gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan lainnya. Belanja modal adalah pengeluaran yang manfaatnya dirasakan lebih dari satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah.

f. Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2005) prinsip-prinsip anggaran sektor publik antara lain:

1) Otorisasi oleh legislatif

Anggaran publik harus mendapat otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif membelanjakan anggaran tersebut.

2) Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. oleh karena itu, adanya dana non anggaran pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3) Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*)

4) *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif

5) Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik dapat bersifat tahunan maupun multitahunan

6) Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi yang dapat digunakan sebagai pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overestimate pengeluaran.

7) Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan

8) Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

g. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan rancangan APBD, dalam **permendagri no 13 tahun 2006** harus di jalankan oleh masing-masing pemerintahan daerah di Indonesia. Dalam ketentuan perintah menteri dalam negeri tersebut, yang tertuang pada BAB 4 di bagian pertama sampai dengan bagian keenam adalah merupakan tahapan-tahapan dalam rancangan penyusunan APBD. Berikut tahapan penyusunan rancangan APBD tersebut:

1) Penyusunan Rencana Kerja Pemerintahan Daerah

Penyusunan APBD berpedoman kepada rencana kerja pemerintah daerah. Karena itu kegiatan pertama dalam penyusunan APBD adalah penyusunan rencana kerja pemerintah daerah (RKPD). Pemerintah daerah menyusun RKPD yang merupakan penjabaran dari rencana pembangunan jangka menengah Daerah (RPJMD) dengan menggunakan bahan dari renja SKPD untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang mengacu kepada rencana kerja pemerintah pusat. RKPD tersebut memuat rancangan kerangka ekonomi daerah, prioritas pembangunan dan kewajiban daerah, rencana kerja yang terukur dan pendanaannya, baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah, pemerintah daerah maupun ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat. Secara khusus, kewajiban daerah mempertimbangkan prestasi capaian standar pelayanan minimal yang ditetapkan sesuai dengan

peraturan perundang-undangan. RKPD disusun untuk menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pengawasan. Penyusunan RKPD diselesaikan paling lambat akhir bulan Mei sebelum tahun anggaran berkenaan. RKPD ditetapkan dengan peraturan kepala daerah.

2) Penyusunan Kebijakan Umum APBD

Setelah rencana kerja pemerintah daerah ditetapkan, pemerintah daerah perlu menyusun kebijakan umum APBD (KUA) serta prioritas dan plafon anggaran sementara (PPAS) yang menjadi acuan bagi satuan kerja perangkat daerah (SKPD) dalam menyusun rencana kerja dan anggaran (RKA) SKPD.

Kepala daerah menyusun rancangan KUA berdasarkan RKPD dan pedoman penyusunan APBD yang ditetapkan menteri dalam negeri setiap tahun. Pedoman penyusunan APBD yang ditetapkan menteri dalam negeri tersebut memuat antara lain:

- a) pokok-pokok kebijakan yang memuat sinkronisasi kebijakan pemerintah dengan pemerintah daerah;
- b) prinsip dan kebijakan penyusunan APBD tahun anggaran berkenaan;
- c) teknis penyusunan APBD; dan
- d) hal-hal khusus lainnya.

Rancangan KUA memuat target pencapaian kinerja yang terukur dari program-program yang akan dilaksanakan oleh

pemerintah daerah untuk setiap urusan pemerintahan daerah yang disertai dengan proyeksi pendapatan daerah, alokasi belanja daerah, sumber dan penggunaan pembiayaan yang disertai dengan asumsi yang mendasarinya. Program-program diselaraskan dengan prioritas pembangunan yang ditetapkan oleh pemerintah pusat. Sedangkan asumsi yang mendasari adalah pertimbangan atas perkembangan ekonomi makro dan perubahan pokok-pokok kebijakan fiskal yang ditetapkan oleh pemerintah pusat.

Dalam menyusun rancangan KUA, kepala daerah dibantu oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) yang dipimpin oleh sekretaris daerah. Rancangan KUA yang telah disusun, disampaikan oleh sekretaris daerah selaku koordinator pengelola keuangan daerah kepada kepala daerah, paling lambat pada awal bulan Juni. Rancangan KUA disampaikan kepala daerah kepada DPRD paling lambat pertengahan bulan Juni tahun anggaran berjalan untuk dibahas dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD tahun anggaran berikutnya. Pembahasan dilakukan oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD. Rancangan KUA yang telah dibahas selanjutnya disepakati menjadi KUA paling lambat minggu pertama bulan Juli tahun anggaran berjalan.

3) Penyusunan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara

Selanjutnya berdasarkan KUA yang telah disepakati, pemerintah daerah menyusun rancangan prioritas dan plafon

anggaran sementara (PPAS). Rancangan PPAS tersebut disusun dengan tahapan sebagai berikut:

- a) menentukan skala prioritas untuk urusan wajib dan urusan pilihan;
- b) menentukan urutan program untuk masing-masing urusan; dan
- c) menyusun plafon anggaran sementara untuk masing-masing program.

Kepala daerah menyampaikan rancangan PPAS yang telah disusun kepada DPRD untuk dibahas paling lambat minggu kedua bulan Juli tahun anggaran berjalan. Pembahasan dilakukan oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD. Rancangan PPAS yang telah dibahas selanjutnya disepakati menjadi PPA paling lambat akhir bulan Juli tahun anggaran berjalan. KUA serta PPA yang telah disepakati, masing-masing dituangkan ke dalam nota kesepakatan yang ditandatangani bersama antara kepala daerah dengan pimpinan DPRD. Dalam hal kepala daerah berhalangan, yang bersangkutan dapat menunjuk pejabat yang diberi wewenang untuk menandatangani nota kesepakatan KUA dan PPA. Dalam hal kepala daerah berhalangan tetap, penandatanganan nota kesepakatan KUA dan PPA dilakukan oleh pejabat yang ditunjuk oleh pejabat yang berwenang.

4) Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran SKPD

Berdasarkan nota kesepakatan yang berisi KUA dan PPAS, TAPD menyiapkan rancangan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD sebagai acuan kepala SKPD dalam menyusun RKA-SKPD. Rancangan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD mencakup:

- a) PPA yang dialokasikan untuk setiap program SKPD berikut rencana pendapatan dan pembiayaan;
- b) sinkronisasi program dan kegiatan antar SKPD dengan kinerja SKPD berkenaan sesuai dengan standar pelayanan minimal yang ditetapkan;
- c) batas waktu penyampaian RKA-SKPD kepada PPKD;
- d) hal-hal lainnya yang perlu mendapatkan perhatian dari SKPD terkait dengan prinsip-prinsip peningkatan efisiensi, efektifitas, transparansi dan akuntabilitas penyusunan anggaran dalam rangka pencapaian prestasi kerja; dan
- e) dokumen sebagai lampiran meliputi KUA, PPA, kode rekening APBD, format RKASKPD, analisis standar belanja dan standar satuan harga.

Surat edaran kepala daerah perihal pedoman penyusunan RKA-SKPD diterbitkan paling lambat awal bulan Agustus tahun anggaran berjalan. Berdasarkan pedoman tersebut, kepala SKPD menyusun RKA-SKPD. RKA-SKPD disusun melalui pendekatan

kerangka pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja. Pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah daerah dilaksanakan dengan menyusun prakiraan maju. Prakiraan maju tersebut berisi perkiraan kebutuhan anggaran untuk program dan kegiatan yang direncanakan dalam tahun anggaran berikutnya dari tahun anggaran yang direncanakan.

Pendekatan penganggaran terpadu dilakukan dengan memadukan seluruh proses perencanaan dan penganggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan di lingkungan SKPD untuk menghasilkan dokumen rencana kerja dan anggaran. Pendekatan penganggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran yang diharapkan dari kegiatan dan hasil serta manfaat yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut.

Untuk terlaksananya penyusunan RKA-SKPD berdasarkan pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja, dan terciptanya kesinambungan RKA-SKPD, kepala SKPD mengevaluasi hasil pelaksanaan program dan kegiatan 2 (dua) tahun anggaran sebelumnya sampai dengan semester pertama tahun anggaran berjalan. Evaluasi tersebut bertujuan menilai

program dan kegiatan yang belum dapat dilaksanakan dan/atau belum diselesaikan tahun-tahun sebelumnya untuk dilaksanakan dan/atau diselesaikan pada tahun yang direncanakan atau 1 (satu) tahun berikutnya dari tahun yang direncanakan. Dalam hal suatu program dan kegiatan merupakan tahun terakhir untuk pencapaian prestasi kerja yang ditetapkan, kebutuhan dananya harus dianggarkan pada tahun yang direncanakan.

Penyusunan RKA-SKPD berdasarkan prestasi kerja memperhatikan:

a) Indikator Kinerja

Indikator kinerja adalah ukuran keberhasilan yang akan dicapai dari program dan kegiatan yang direncanakan.

b) Capaian Atau Target Kinerja

Capaian kinerja merupakan ukuran prestasi kerja yang akan dicapai yang berwujud kualitas, kuantitas, efisiensi dan efektifitas pelaksanaan dari setiap program dan kegiatan.

c) Analisis Standar Belanja

Analisis standar belanja merupakan penilaian kewajaran atas beban kerja dan biaya yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan. dalam Permendagri 13/2006 yaitu Analisis Standar Belanja (ASB). Pentingnya dilakukan penyusunan ASB ini karena adanya ketidakadilan dan ketidakwajaran anggaran belanja antar kegiatan sejenis antar program dan antar SKPD, yang disebabkan oleh:

- 1) Tidak jelasnya definisi suatu kegiatan
- 2) Perbedaan output kegiatan
- 3) Perbedaan lama waktu pelaksanaan
- 4) Perbedaan kebutuhan sumberdaya
- 5) Beragamnya perlakuan objek atau rincian objek belanja

Disamping ke lima penyebab tersebut diatas, sering juga terjadi pada anggaran pemerintah daerah yaitu pemborosan anggaran. Hafiz (2010)

d) Standar Satuan Harga

Standar satuan harga merupakan harga satuan setiap unit barang/jasa yang berlaku disuatu daerah yang ditetapkan dengan keputusan kepala daerah. Sebelum adanya proses pengadaan barang sebelum ditentukan berapa harga yang akan ditawarkan kepada penyedia barang/jasa maka panitia pengadaan harus mengecek dulu dengan harga pasar biar tidak kerendahan atau ketinggian nilainya.

e) Standar Pelayanan Minimal

Standar pelayanan minimal merupakan tolok ukur kinerja dalam menentukan capaian jenis dan mutu pelayanan dasar yang merupakan urusan wajib daerah.

RKA-SKPD memuat rencana pendapatan, rencana belanja untuk masing-masing program dan kegiatan, serta rencana pembiayaan untuk tahun yang direncanakan dirinci

sampai dengan rincian objek pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta prakiraan maju untuk tahun berikutnya. RKA-SKPD juga memuat informasi tentang urusan pemerintah daerah, organisasi, standar biaya, prestasi kerja yang akan dicapai dari program dan kegiatan. RKA-SKPD yang telah disusun oleh SKPD disampaikan kepada PPKD untuk dibahas lebih lanjut oleh TAPD.

h. Penyiapan Raperda APBD

Selanjutnya, berdasarkan RKA-SKPD yang telah disusun oleh SKPD dilakukan pembahasan penyusunan Raperda oleh TAPD. Pembahasan oleh TAPD dilakukan untuk menelaah kesesuaian antara RKA-SKPD dengan KUA, PPA, prakiraan maju yang telah disetujui tahun anggaran sebelumnya, dan dokumen perencanaan lainnya, serta capaian kinerja, indikator kinerja, kelompok sasaran kegiatan, standar analisis belanja, standar satuan harga, standar pelayanan minimal, serta sinkronisasi program dan kegiatan antar SKPD.

Dalam hal hasil pembahasan RKA-SKPD terdapat ketidaksesuaian, kepala SKPD melakukan penyempurnaan. RKA-SKPD yang telah disempurnakan oleh kepala SKPD disampaikan kepada PPKD sebagai bahan penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD. Rancangan peraturan daerah tentang APBD dilengkapi dengan lampiran yang terdiri dari:

- 1) ringkasan APBD;
- 2) ringkasan APBD menurut urusan pemerintahan daerah dan organisasi;
- 3) rincian APBD menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, pendapatan, belanja dan pembiayaan;
- 4) rekapitulasi belanja menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, program dan kegiatan;
- 5) rekapitulasi belanja daerah untuk keselarasan dan keterpaduan urusan pemerintahan daerah dan fungsi dalam kerangka pengelolaan keuangan negara;
- 6) daftar jumlah pegawai per golongan dan per jabatan;
- 7) daftar piutang daerah;
- 8) daftar penyertaan modal (investasi) daerah;
- 9) daftar perkiraan penambahan dan pengurangan aset tetap daerah;
- 10) daftar perkiraan penambahan dan pengurangan aset lain-lain;
- 11) daftar kegiatan-kegiatan tahun anggaran sebelumnya yang belum diselesaikan dan dianggarkan kembali dalam tahun anggaran ini;
- 12) daftar dana cadangan daerah; dan
- 13) daftar pinjaman daerah.

Bersamaan dengan penyusunan rancangan perda APBD, disusun rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD. Rancangan peraturan kepala daerah tersebut dilengkapi dengan lampiran yang terdiri dari:

- a) ringkasan penjabaran APBD;
- b) penjabaran APBD menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, program, kegiatan, kelompok, jenis, obyek, rincian obyek pendapatan, belanja dan pembiayaan.

Rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD wajib memuat penjelasan sebagai berikut:

- a) untuk pendapatan mencakup dasar hukum, target/volume yang direncanakan, tarif pungutan/harga;
- b) untuk belanja mencakup dasar hukum, satuan volume/tolok ukur, harga satuan, lokasi kegiatan dan sumber pendanaan kegiatan;
- c) untuk pembiayaan mencakup dasar hukum, sasaran, sumber penerimaan pembiayaan dan tujuan pengeluaran pembiayaan

Rancangan peraturan daerah tentang APBD yang telah disusun oleh PPKD disampaikan kepada kepala daerah. Selanjutnya rancangan peraturan daerah tentang APBD sebelum disampaikan kepada DPRD disosialisasikan kepada masyarakat. Sosialisasi rancangan peraturan daerah tentang APBD tersebut bersifat memberikan informasi mengenai hak dan kewajiban pemerintah daerah serta masyarakat dalam pelaksanaan APBD tahun anggaran yang direncanakan. Penyebarluasan rancangan peraturan daerah tentang APBD dilaksanakan oleh sekretaris daerah selaku koordinator pengelolaan keuangan daerah.

a) Penyampaian dan Pembahasan Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD

Kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang APBD beserta lampirannya kepada DPRD paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober tahun anggaran sebelumnya dari tahun yang direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama. Pengambilan keputusan bersama DPRD dan kepala daerah terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan.

Penyampaian rancangan peraturan daerah tersebut disertai dengan nota keuangan. Penetapan agenda pembahasan rancangan peraturan daerah tentang APBD untuk mendapatkan persetujuan bersama, disesuaikan dengan tata tertib DPRD masing-masing daerah. Pembahasan rancangan peraturan daerah tersebut berpedoman pada KUA, serta PPA yang telah disepakati bersama antara pemerintah daerah dan DPRD. Dalam hal DPRD memerlukan tambahan penjelasan terkait dengan pembahasan program dan kegiatan tertentu, dapat meminta RKA-SKPD berkenaan kepada kepala daerah.

Apabila DPRD sampai batas waktu 1 bulan sebelum tahun anggaran berkenaan, tidak menetapkan persetujuan bersama dengan kepala daerah terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD, maka kepala daerah melaksanakan pengeluaran setinggi-

tingginya sebesar angka APBD tahun anggaran sebelumnya untuk membiayai keperluan setiap bulan. Pengeluaran setinggi-tingginya untuk keperluan setiap bulan tersebut, diprioritaskan untuk belanja yang bersifat mengikat dan belanja yang bersifat wajib. Belanja yang bersifat mengikat merupakan belanja yang dibutuhkan secara terus menerus dan harus dialokasikan oleh pemerintah daerah dengan jumlah yang cukup untuk keperluan setiap bulan dalam tahun anggaran yang bersangkutan, seperti belanja pegawai, belanja barang dan jasa. Sedangkan belanja yang bersifat wajib adalah belanja untuk terjaminnya kelangsungan pemenuhan pendanaan pelayanan dasar masyarakat antara lain pendidikan dan kesehatan dan/atau melaksanakan kewajiban kepada pihak ketiga.

Atas dasar persetujuan bersama, kepala daerah menyiapkan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD. Rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD tersebut dilengkapi dengan lampiran yang terdiri dari:

- 1) ringkasan APBD;
- 2) ringkasan APBD menurut urusan pemerintahan daerah dan organisasi;
- 3) rincian APBD menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, program, kegiatan, kelompok, jenis, obyek, rincian obyek pendapatan, belanja dan pembiayaan;
- 4) rekapitulasi belanja menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, program dan kegiatan;

- 5) rekapitulasi belanja daerah untuk keselarasan dan keterpaduan urusan pemerintahan daerah dan fungsi pengelolaan keuangan negara;
- 6) daftar jumlah pegawai per golongan dan per jabatan;
- 7) daftar piutang daerah;
- 8) daftar penyertaan modal (investasi) daerah;
- 9) daftar perkiraan penambahan dan pengurangan aset tetap daerah;
- 10) daftar perkiraan penambahan dan pengurangan aset lain-lain;
- 11) daftar kegiatan-kegiatan tahun anggaran sebelumnya yang belum diselesaikan dan dianggarkan kembali dalam tahun anggaran ini;
- 12) daftar dana cadangan daerah; dan
- 13) daftar pinjaman daerah

Dalam hal kepala daerah dan/atau pimpinan DPRD berhalangan tetap, maka pejabat yang ditunjuk dan ditetapkan oleh pejabat yang berwenang selaku penjabat/pelaksana tugas kepala daerah dan/atauselaku pimpinan sementara DPRD yang menandatangani persetujuan bersama. Rancangan peraturan kepala daerah tentang APBD dapat dilaksanakan setelah memperoleh pengesahan dari mendagri bagi provinsi dan gubernur bagi kabupaten/kota. Sedangkan pengesahan rancangan peraturan kepala daerah tentang APBD ditetapkan dengan keputusan

Mendagri bagi Provinsi dan keputusan Gubernur bagi Kabupaten/Kota.

Penyampaian rancangan peraturan kepala daerah untuk memperoleh pengesahan paling lama 15 (lima belas) hari kerja terhitung sejak DPRD tidak menetapkan keputusan bersama dengan kepala daerah terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD. Apabila dalam batas waktu 30 (tiga puluh) hari kerja mendagri/gubernur tidak mengesahkan rancangan peraturan kepala daerah tentang APBD, kepala daerah menetapkan rancangan peraturan kepala daerah dimaksud menjadi peraturan kepala daerah.

Khusus untuk pengeluaran, diatur bahwa pelampauan batas tertinggi dari jumlah pengeluaran, hanya diperkenankan apabila ada kebijakan pemerintah untuk kenaikan gaji dan tunjangan PNS serta penyediaan dana pendamping atas program dan kegiatan yang ditetapkan oleh pemerintah serta bagi hasil pajak daerah dan retribusi daerah yang ditetapkan dalam undang-undang.

b) Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD dan Rancangan Peraturan Kepala Daerah tentang Penjabaran APBD

Rancangan peraturan daerah provinsi tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan gubernur tentang penjabaran APBD sebelum ditetapkan oleh gubernur paling lama 3 (tiga) hari kerja disampaikan terlebih dahulu kepada

Menteri Dalam Negeri untuk dievaluasi. Penyampaian rancangan disertai dengan:

- 1) persetujuan bersama antara pemerintah daerah dan DPRD terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD;
- 2) KUA dan PPA yang disepakati antara kepala daerah dan pimpinan DPRD;
- 3) risalah sidang jalannya pembahasan terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD; dan
- 4) nota keuangan dan pidato kepala daerah perihal penyampaian pengantar nota keuangan pada sidang DPRD.

Evaluasi bertujuan untuk tercapainya keserasian antara kebijakan daerah dan kebijakan nasional, keserasian antara kepentingan publik dan kepentingan aparatur serta untuk meneliti sejauh mana APBD provinsi tidak bertentangan dengan kepentingan umum, peraturan yang lebih tinggi dan/atau peraturan daerah lainnya yang ditetapkan oleh provinsi bersangkutan. Untuk efektivitas pelaksanaan evaluasi, menteri dalam negeri dapat mengundang pejabat pemerintah daerah provinsi yang terkait.

Hasil evaluasi dituangkan dalam keputusan menteri dalam negeri dan disampaikan kepada gubernur paling lama 15 (lima belas) hari kerja terhitung sejak diterimanya rancangan dimaksud. Apabila menteri dalam negeri menyatakan hasil evaluasi atas rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan

peraturan gubernur tentang penjabaran APBD sudah sesuai dengan kepentingan umum dan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, gubernur menetapkan rancangan dimaksud menjadi peraturan daerah dan peraturan gubernur.

Dalam hal mendagri menyatakan bahwa hasil evaluasi rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan gubernur tentang penjabaran APBD bertentangan dengan kepentingan umum dan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, gubernur bersama DPRD menyempurnakan paling lama 7 (tujuh) hari kerja terhitung sejak diterimanya hasil evaluasi. Apabila hasil evaluasi tidak ditindaklanjuti oleh gubernur dan DPRD, dan gubernur tetap menetapkan rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan gubernur tentang penjabaran APBD menjadi peraturan daerah dan peraturan gubernur, menteri dalam negeri membatalkan peraturan daerah dan peraturan gubernur dimaksud sekaligus menyatakan berlakunya pagu APBD tahun sebelumnya.

Pembatalan peraturan daerah dan peraturan gubernur serta pernyataan berlakunya pagu APBD tahun sebelumnya ditetapkan dengan peraturan menteri dalam negeri. Sementara itu, rancangan peraturan daerah kabupaten/kota tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan bupati/walikota tentang penjabaran APBD sebelum ditetapkan oleh bupati/walikota paling

lama 3 (tiga) hari kerja disampaikan kepada gubernur untuk dievaluasi. Pelaksanaan dan ketentuan evaluasi adalah sebagaimana halnya evaluasi oleh menteri dalam negeri untuk rancangan APBD provinsi.

Pembatalan peraturan daerah dan peraturan bupati/walikota dan pernyataan berlakunya pagu APBD tahun sebelumnya ditetapkan dengan peraturan gubernur. Paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah pembatalan, kepala daerah harus memberhentikan pelaksanaan peraturan daerah dan selanjutnya DPRD bersama kepala daerah mencabut peraturan daerah dimaksud. Pencabutan peraturan daerah tersebut dilakukan dengan peraturan daerah tentang pencabutan peraturan daerah tentang APBD. Pelaksanaan pengeluaran atas pagu APBD tahun sebelumnya, ditetapkan dengan peraturan kepala daerah. Penyempurnaan hasil evaluasi dilakukan kepala daerah bersama dengan panitia anggaran DPRD. Hasil penyempurnaan ditetapkan oleh pimpinan DPRD. Keputusan pimpinan DPRD dijadikan dasar penetapan peraturan daerah tentang APBD.

Keputusan pimpinan DPRD bersifat final dan dilaporkan pada sidang paripurna berikutnya. Sidang paripurna berikutnya yakni setelah sidang paripurna pengambilan keputusan bersama terhadap rancangan peraturan daerah tentang APBD. Keputusan pimpinan DPRD disampaikan kepada menteri dalam negeri bagi

APBD provinsi dan kepada gubernur bagi APBD kabupaten/kota paling lama 3 (tiga) hari kerja setelah keputusan tersebut ditetapkan. Dalam hal pimpinan DPRD berhalangan tetap, maka pejabat yang ditunjuk dan ditetapkan oleh pejabat yang berwenang selaku pimpinan sementara DPRD yang menandatangani keputusan pimpinan DPRD.

Gubernur menyampaikan hasil evaluasi yang dilakukan atas rancangan peraturan daerah kabupaten/kota tentang APBD dan rancangan peraturan bupati/walikota tentang penjabaran APBD kepada menteri dalam negeri.

c) Penetapan Peraturan Daerah tentang APBD dan Peraturan Kepala Daerah tentang Penjabaran APBD

Rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD yang telah dievaluasi ditetapkan oleh kepala daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD dan peraturan Kepala daerah tentang penjabaran APBD. Penetapan rancangan peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD tersebut dilakukan paling lambat tanggal 31 Desember tahun anggaran sebelumnya. Dalam hal kepala daerah berhalangan tetap, maka pejabat yang ditunjuk dan ditetapkan oleh pejabat yang berwenang selaku pejabat/pelaksana tugas kepala daerah yang menetapkan peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

Kepala daerah menyampaikan peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada mendagri bagi provinsi dan gubernur bagi kabupaten/kota paling lama 7 (tujuh) hari kerja setelah ditetapkan.

Salah satu pertimbangan utama dalam penyusunan anggaran adalah prosedur untuk merevisi anggaran setelah disetujui. Jelasnya, jika dapat direvisi sesuai dengan keinginan pembuat anggaran, maka tidak ada gunanya meninjau dan menyetujui anggaran di awal. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penyusunan anggaran merupakan proses yang tidak dapat berdiri sendiri karena memerlukan kerja sama dari berbagai bagian dan diperlukan departemen khusus dalam penyusunannya. Penyusunan anggaran juga memerlukan pertimbangan yang matang agar dalam perjalanannya tidak diperlukan proses revisi anggaran karena pertimbangan yang kurang matang pada saat penyusunan awal.

Anggaran biasanya disusun untuk jangka waktu 1 tahun. Proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu *top-down*, *bottom-up* dan campuran antara *top-down* dan *bottom-up* (partisipasi). Anggaran dengan metode *top-down* disusun sendiri oleh manajer puncak (CEO) untuk keseluruhan organisasi di mana bawahan tidak dilibatkan, sedangkan anggaran dengan metode *bottom-up* disusun oleh manajer pusat pertanggungjawaban (MPP) yang dianggap mampu menyusun

anggaran sendiri oleh manajer puncak kemudian ditinjau, disesuaikan, dan disetujui oleh manajer puncak, dan yang terakhir yaitu anggaran dengan pendekatan campuran disusun bersama antara manajer puncak dengan MPP.

2. Senjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan, (2005:85) *budget slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Kesenjangan anggaran atau yang lebih dikenal dengan *budget slack* dilakukan oleh bawahan yaitu dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai dan kesenjangan ini cenderung dilakukan oleh bawahan karena mengetahui bahwa kinerja mereka diukur berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

menurut Suartana (2010: 137), *budget slack* adalah “proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan”.

Ikhsan dan Ishak (2005: 176) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai:

“*Slack* adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperuntukkan bagi tugas tersebut. Dengan kata lain, *slack* adalah *pengelembungan anggaran*. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output”.

Menurut Dunk (1993) dalam Apriyandi (2011) *budgetary slack* Is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain. Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai. Dunk (1993) juga berpendapat bahwa perilaku bawahan melakukan senjangan anggaran dipengaruhi oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran.

Young (1985) dalam Darlis (2002) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya.

Senjangan anggaran dapat diukur melalui beberapa indikator yang di kutip dari Dunk (1993) dalam Apriyandi (2011), indikator tersebut merupakan indikator yang relevan terhadap anggaran pemerintahan. Adapun indikatornya adalah sebagai berikut:

a. Standar anggaran

Perilaku senjangan anggaran timbul ketika atasan memberi kesempatan kepada bawahan dalam bentuk partisipasi, untuk menentukan standar anggaran pada kinerjanya.

b. Sasaran anggaran

Perilaku senjangan anggaran dipengaruhi oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahannya berdasarkan pencapaian sasaran anggaran.

c. Pencapaian target Anggaran

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, dengan target anggaran yang rendah dan biaya yang dianggarkan juga tinggi menyebabkan seorang manajer dapat dengan mudah mencapai anggaran yang telah disetujui sebelumnya.

Dalam keadaan terjadinya *budgetary slack* bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dari estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Dengan demikian masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit Herman (2006: 28).

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa *budgetary slack* dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Penelitian yang menguji hubungan partisipasi dengan *budgetary slack* masih menunjukkan hasil yang bertentangan. Young (1985) dan Merchant (1985) dalam Falikhatun (2007) telah menguji secara empiris bahwa *budgetary slack* terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan

dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*.

Menurut Rahayu (1997) dalam Hafsah (2005) perilaku menyimpang dengan menciptakan kesenjangan anggaran disebabkan karena fokus utama anggaran adalah sumber daya (*input*) bukan pada keuntungan (*output*). Empat kondisi penting yang dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran yaitu:

- a. Terdapat asimetri informasi antara manajemen tingkat bawah dengan atasan.
- b. Kinerja manajer tidak pasti
- c. Manajer mempunyai kepentingan pribadi
- d. Konflik kepentingan antara manajemen tingkat bawah dengan atasan

Menurut Falikhatun (2007). Ada Tiga faktor utama manajer melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah: (a) orang-orang yang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya ; (b) senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian. Jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) rencana anggaran selalu diptong dalam proses pengalokasian sumberdaya.

Kesenjangan anggaran dapat dengan mudah terjadi jika informasi yang dimiliki bawahan/MPP (*agent*) lebih banyak dari pada informasi yang dimiliki atasan (*principal*) mengenai suatu pusat pertanggungjawaban. Kesenjangan anggaran biasanya dilakukan dengan menetapkan pendapatan lebih rendah daripada estimasi terbaik yang bisa dicapai dan menetapkan biaya yang terlalu tinggi dari estimasi yang seharusnya bisa lebih rendah.

Senjangan anggaran tidak selalu merugikan tetapi dalam kejadian tertentu dapat juga memberikan keuntungan. Falikhatun (2007) menemukan bahwa manajemen dapat dan bisa menciptakan senjangan anggaran untuk mencapai anggaran yang harus dicapai dan untuk mengamankan sumber daya untuk kepentingan dan tujuan mereka dimasa yang akan datang. Schiff & Lewin dalam Falikhatun (2007) juga menyatakan bahwa adanya senjangan merupakan hal yang umum bagi para manajer, baik manajer dalam perusahaan yang berorientasi laba maupun nirlaba, yang sudah stabil maupun yang sedang berkembang. Mereka menyiratkan bahwa senjangan merupakan alat bagi manajemen untuk memenuhi keuntungan pribadinya yang tercakup dalam anggaran.

3. Partisipasi Anggaran

a. Pengertian

Salah satu faktor yang banyak diteliti dan dianggap memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack* adalah partisipasi anggaran. Menurut Ikhsan dan Ishak (2005: 173): “Partisipasi

merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya” .

Warindrani (2006: 99) menjelaskan tentang adanya tiga potensi masalah yang dapat ditimbulkan dari partisipasi anggaran, yaitu:

- 1) Menetapkan standar atau target yang terlalu tinggi atau terlalu rendah.
- 2) Timbulnya anggaran *slack*.
- 3) Adanya partisipasi semu.

Manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja (partisipasi) yang tinggi mengidentifikasi pekerjaan dan memelihara pekerjaan mereka, hal ini akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula bagi manajer untuk menciptakan senjangan anggaran, yaitu untuk melindungi pekerjaan mereka dan untuk melindungi *image* mereka dalam jangka pendek. Abdul (2002).

Anthony dan Govindarajan (2005: 88) menjelaskan bahwa:

“Manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tanpa partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan akan ada godaan besar bagi pembuat anggaran untuk “bermain-main” dengan sistem tersebut, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai (*budgetary slack*) atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin”.

Anggaran partisipatif merupakan suatu proses menurut Hansen & Mowen (2006) dalam Apriyandi (2011) Anggaran partisipatif selain

memiliki beberapa dampak positif juga memiliki tiga potensial masalah, yaitu:

- 1) Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah
- 2) Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)
- 3) Partisipasi semu (Mowen, 2006).

Anggaran partisipatif memiliki arti penting dalam pengelolaan organisasi salah satunya yaitu dapat meningkatkan rasa kesatuan dengan para manajer yang pada akhirnya akan meningkatkan kerjasama dalam mencapai tujuan organisasi tersebut.

Partisipasi anggaran berarti adanya pengaruh manajer tingkat bawah dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan bersama dengan atasannya yang berkaitan dengan area tanggung jawab atasannya (Milani, 1975) dalam (Afiani, 2010). Brownell & McInnes (1986) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa manajer tingkat bawah berusaha bersiasat untuk melakukan senjangan jika mereka memiliki harapan untuk memperoleh keuntungan yang lebih dalam proses partisipasi anggaran, dan mengharapkan penghargaan yang seharusnya diperoleh agen dalam pencapaian anggarannya. Manajer melakukan senjangan dalam anggarannya dengan tujuan untuk melindungi keuntungan pribadinya dan hal tersebut merupakan perilaku yang rasional. (Lowe & Shaw, 1968) dalam Gamal (2001)

Proses penganggaran pada umumnya mempunyai tiga pendekatan yaitu, salah satunya adalah pendekatan dari atas ke bawah (*top-down*) yang menyatakan eksekutif perusahaan menentukan jumlah anggaran dan kemudian menekankan jumlah tersebut pada tingkat-tingkat yang lebih bawah, kelemahan sistem ini dirasakan oleh manajer yang lebih rendah sebagai pemaksaan yang tidak realistis oleh orang-orang yang tidak langsung bersentuhan dengan aktivitas bisnis. Pendekatan kedua adalah bawah-atas (*bottom up*), dimana manajer yang lebih rendah yang menentukan anggaran sehingga kelemahannya sering mengabaikan eksekutif. Sistem ketiga adalah partisipasi atau pendekatan menerima dan memberi, dengan manajer pada berbagai tingkatan berunding untuk mencapai anggaran yang memuaskan semua pihak.

b. Manfaat Anggaran partisipatif

Partisipasi dalam penganggaran memberikan banyak dampak positif dalam sebuah organisasi diantaranya:

- 1) Meningkatkan kebersamaan manajemen dalam hal pencapaian tujuan anggaran karena anggaran yang ada merupakan anggaran yang ditetapkan bersama.
- 2) Meningkatkan kinerja karena merasa bertanggungjawab dalam pencapaian rencana anggaran yang telah disusun bersama.
- 3) Menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang dihadapi yang diperoleh dari bawahan.

- 4) Mengurangi tekanan terhadap bawahan, karena tujuan yang ditetapkan merupakan tujuan yang relevan dengan kemampuannya.
- 5) Meningkatkan komunikasi yang positif antara bawahan dengan atasan.

Anggaran partisipatif Menurut Garrison dan Noreen (2000: 347) mempunyai keunggulan diantaranya:

- 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 andal.
- 3) Orang lebih cenderung berusaha untuk mencapai anggaran yang melibatkan orang tersebut dalam penyusunannya. Sebaliknya, orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang dibuat dan diberikan oleh atasan tanpa melibatkan dirinya.
- 4) Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendali sendiri yang unik, sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus mereka salahkan adalah diri mereka sendiri. Di sisi lain jika anggaran dibuat dari atas, maka mereka akan selalu berdalih bahwa anggarannya tidak masuk akal atau tidak realitis untuk diterapkan dan dicapai.

Selain itu anggaran partisipatif dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Artinya dengan adanya anggaran partisipatif keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dapat tercipta (Asriningati, 2006)

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua orang pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut. Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran. Tingkat partisipasi *operating managers* akan mendorong moral kerja yang tinggi dan inisiatif para manajer. Moral kerja yang tinggi merupakan kepuasan seseorang terhadap pekerjaan, atasan dan rekan sekerjanya. Moral kerja ditentukan oleh seberapa besar seseorang mengidentifikasikan dirinya sebagai bagian dari organisasi (Mulyadi, 1999).

c. Kelemahan anggaran partisipatif

Salah satu kelemahan anggaran partisipatif yaitu timbulnya senjangan anggaran (Fitri, 2007). Menurut Becker dan Green (1962) dalam Gamal (2001) anggaran partisipatif dapat merusak motivasi bawahan dan menurunkan usaha pencapaian tujuan organisasi jika terdapat kecacatan dalam *goal setting*. Hal ini disebabkan oleh

beberapa faktor yaitu siapa yang seharusnya dilibatkan dalam penyusunan anggaran dan keputusan-keputusan apa saja yang memerlukan partisipasi.

Kelemahan yang lain yaitu dapat menciptakan partisipasi semu yaitu karyawan atau manajer bawah seakan-akan berpartisipasi tapi kenyataannya tidak, karyawan atau manajer bawah biasanya hanya dikumpulkan dan diminta menandatangani anggaran yang telah disusun. Hal ini dapat menurunkan motivasi dan semangat kerja manajer bawah.

d. Pendekatan Anggaran partisipatif

Anggaran yang telah disusun secara partisipatif perlu *direview* oleh manajer level yang lebih tinggi, hal ini untuk menghindari terjadinya estimasi anggaran yang mengandung kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) oleh manajer level lebih rendah. Jika anggaran yang telah disusun dianggap memerlukan perubahan, maka perubahan tersebut harus didiskusikan dan dimodifikasi berdasarkan kesepakatan bersama.

Pada penganggaran partisipasi, semua tingkatan organisasi harus dilibatkan dalam penyusunan anggaran karena manajer puncak biasanya kurang mengetahui kegiatan sehari-hari pada tingkatan bawah. Namun, manajer puncak mempunyai perspektif atau pandangan yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital terhadap pembuatan kebijakan anggaran secara umum.

Soobaroyen (2005) dalam Stephanie (2011) menunjukkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional yaitu senjangan anggaran. Adapun indikator-indikatornya adalah sebagai berikut:

1) Pengaruh terhadap penetapan anggaran

Keikutsertaan atasan maupun bawahan dalam penyusunan anggaran, memiliki pengaruh terhadap penetapan anggaran. Semakin tinggi partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran, maka akan memberikan peluang bagi bawahan dalam menetapkan standar yang terlalu tinggi maupun terlalu rendah untuk kepentingan pribadi mereka.

2) Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan saat anggaran disusun, maka semakin ada ruang bagi bawahan dalam memasukkan nilai-nilai yang sifatnya keuntungan pribadi ke dalam penetapan sasaran anggaran.

3) Keputusan dalam penetapan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran, maka bawahan akan cenderung dapat mempengaruhi atasan dalam penetapan keputusan anggaran demi kepentingan pribadi atau kelompok.

Berdasarkan uraian-uraian di atas dapat ditarik suatu simpulan bahwa partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggaran untuk bersama-sama mengambil peran guna menentukan dan mencapai anggaran yang merupakan suatu cerminan tujuan organisasi.

4. Asimetri Informasi

Anggaran mempunyai dua fungsi yaitu sebagai alat pengendalian dan sebagai alat perencanaan. Dalam beberapa hal, untuk memenuhi fungsi tersebut, anggaran dapat disusun dengan tingkat kesulitan yang sama. Akan tetapi penentuan anggaran yang tepat mungkin tidak mudah dan akan menjadi masalah apabila manajer bawah dan menengah memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh manajer atas. Sebagaimana yang dijelaskan oleh Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007) bahwa perbedaan informasi yang dimiliki antara manajer atas dengan manajer bawah atau manajer menengah inilah yang disebut sebagai asimetri informasi.

Menurut Dunk (1993) dalam Armaeni (2012) *Information asymmetry exists only when subordinates' information exceeds that of their superiors*. Artinya asimetri informasi terjadi ketika bawahan memiliki informasi lebih dibanding atasan mengenai suatu unit organisasi atau pusat pertanggungjawaban bawahan. Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (agency theory), yakni principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur organisasi yang dimiliki. Dalam teori keagenan salah satu pihak yang bertindak sebagai prinsipal membuat suatu kontrak dengan pihak lain yang bertindak sebagai agen dengan harapan bahwa agen akan melaksanakan pekerjaan seperti yang diinginkan prinsipal.

Adanya asimetri informasi merupakan salah satu faktor yang menimbulkan perilaku negatif dalam hal ini adalah *budgetary slack*, dijelaskan oleh Suartana (2010: 139), bahwa:

“Konsep asimetri informasi yaitu atasan anggaran mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan, ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan atau motivasi yang lebih besar dari atasan kepada bawahan mengenai pencapaian target anggaran yang menurut bawahan terlalu tinggi. Namun bila kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan akan menyatakan target lebih rendah dari pada yang dimungkinkan untuk dicapai. Keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan dan informasi lebih dari pada yang lainnya terhadap sesuatu hal disebut asimetri informasi”.

Herman (2006: 28) juga menjelaskan tentang asimetri informasi yang memicu terjadinya *budgetary slack*, bahwa:

“Masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Proyeksi biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit. Professor Carland menyebutnya sebagai *slack* dalam proses penyiapan anggaran”.

Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Tetapi para bawahan mungkin salah menafsirkan beberapa informasi pribadi mereka, yang mungkin dapat mengarahkan pada *budgetary slack*. Ketika informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat asimetri informasi), maka bawahan mengambil kesempatan untuk melakukan senjangan anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat *budget* yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah *budgetary slack* (yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan). Hal ini dijelaskan oleh Suartana (2010: 143), bahwa:

“Senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetri informasi karena asimetri informasi mendorong bawahan/pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran. Secara teoritis, asimetri informasi dapat dikurangi dengan memperkuat monitoring dan meningkatkan kualitas pengungkapan”.

Fisher, Frederickson dan Peffer (2002) dalam Anggraeni 2008, senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetri informasi. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Utomo (2006) yang menyatakan bahwa asimetri informasi mendorong bawahan membuat senjangan anggaran, sehingga dapat dikatakan bahwa asimetri informasi merupakan faktor yang mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran.

Menurut teori keagenan, agen mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan yang ingin dicapai. Manajemen tingkat atas harus menggunakan informasi yang akurat baik dalam hal waktu dan kondisi yang ada pada saat itu. Para manajemen tingkat bawah lebih mengetahui informasi yang sebenarnya mengenai aktivitas perusahaan di lapangan dibanding atasan (Abdul, 2002). Jika atasan dapat memperoleh semua informasi yang dimiliki oleh bawahan maka atasan akan lebih mudah membuat keputusan.

Hubungan (Kepala Daerah dan TAPD) dengan SKPD “anak buah” merupakan contoh klasik dari masalah keagenan. SKPD selaku *subordinate* kepala Daerah seharusnya bertindak dan bekerja untuk mencapai visi dan misi kepala Daerah. Dalam penyusunan RKA-SKPD, SKPD (kepala SKPD dan Staf) memiliki kecenderungan untuk memasukkan nilai-nilai tertentu ke dalam RKA-SKPD. Diawali dari

kondisi inilah asimetri informasi muncul pada saat pembahasan dan penelitian RKA-SKPD oleh TAPD. SKPD yang bertindak sebagai agen dan memiliki informasi lebih baik pada kinerja aktual, motivasi dan tujuan organisasi dari pada prinsipal, akan memasukkan nilai-nilai tertentu kedalam RKA-SKPD yang dapat menimbulkan *senjangan anggaran*.
www.fajar.co.id/news (24/02/2008)

Asimetri informasi yaitu kondisi di mana atasan (*principal*) tidak memiliki cukup informasi dibanding dengan bawahan (*agent*) atau sebaliknya. Bila atasan atau manajemen puncak memiliki lebih banyak informasi dibanding bawahan atau manajer pusat pertanggungjawaban (MPP), maka akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan kepada bawahan/MPP tentang pencapaian target anggaran yang kemungkinan sangat sulit dicapai oleh MPP. Bila bawahan/MPP memiliki lebih banyak informasi dibanding manajemen puncak/atasan maka bawahan/MPP cenderung membuat target yang lebih rendah dari target tertinggi yang bisa dicapai. Perbedaan informasi ini yang disebut sebagai asimetri informasi.

Dunk (1993) dalam Armaeni (2012) meneliti pengaruh asimetri informasi, partisipasi terhadap *budgetary slack*. Ia menyatakan bahwa asimetri informasi akan berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*. Selanjutnya Dunk (1993) juga mengemukakan beberapa indikator yang timbul dalam pengukuran asimetri informasi yaitu:

a. Informasi yang dimiliki bawahan

Keadaan dimana apabila informasi yang dimiliki bawahan lebih baik dibandingkan atasannya, baik dalam kinerja aktual, motivasi maupun tujuan dari organisasi, maka hal ini akan memicu bawahan untuk dapat melalukkan senjangan anggaran.

b. Dalam pertanggungjawaban kinerja bawahan, bawahan lebih mengetahuinya dengan baik dibandingkan atasannya.

Pertanggungjawaban kinerja bawahan menjadikan bawahan memiliki informasi yang lebih terhadap kinerjanya tersebut dibandingkan atasannya.

B. Penelitian yang Relevan

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran baik dengan variabel bebas maupun berbagai variabel moderating telah banyak dilakukan. Terlihat pada penelitian Armaeni (2012) menguji Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri informasi dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan anggaran, penelitian ini dilakukan pada Pemerintahan Kabupaten Pinrang. Hipotesis yang diajukan oleh penelitian ini adalah partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil pengujian secara simultan (uji F), menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan penekanan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap timbulnya *budgetary slack* dalam proses penyusunan anggaran pada SKPD Pemerintah Kabupaten Pinrang.

Penelitian Wati (2010) yang menguji Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi dan *budget emphasis* terhadap Senjangan Anggaran pada Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan dan Aset Kabupaten Sidoarjo. Hasil analisis regresi linier berganda memberikan kesimpulan bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan *budget emphasis* berpengaruh terhadap slack anggaran. Selain itu Falikhatun juga melakukan penelitian untuk menguji pengaruh Interaksi Asimetri Informasi, Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* dalam hubungan Partisipasi Anggaran terhadap *budget slack*. Penelitian ini dilakukan pada RSUD Sejawo Tengah. Pada hasil penelitiannya menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* begitu juga *cohesiveness* merupakan berpengaruh positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Penelitian Dina Nur Affiani (2010) yang menguji Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran, yang dilakukan pada instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang, menyatakan bahwa terdapat interaksi positif antara partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran.

Tabel 1
Berikut ringkasan penelitian terdahulu

Penelitian	Judul	Variable penelitian	Hasil penelitian
Armaeni (2012)	Pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran(pemerintah Kab Pinrang)	X1 : Partisipasi anggaran X2: Asimetri informasi X3: Penekanan anggaran Y : Senjangan anggaran	X1, X2, X3 berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.
Dwi Ratna Wati (2010)	Pengaruh partisipasi Anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran (Dinas PPKA Kab Sidoarjo)	X1 : Partisipasi Anggaran X2: Asimetri informasi X3: penekanan anggaran Y : senjangan anggaran.	X1,X2 dan X3 berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran
Falikhatun (2007)	Pengaruh interaksi asimetri informasi,budaya organisasi dan group cohesiveness dalam hubungan partisipasi anggaran terhadap budget slack	X : partisipasi anggaran Y : budgetary slack Pemoderasi=interaksi asimetri informasi,budaya organisasi dan group cohesivines	X berpengaruh signifikan terhadap y,group cohesiveness juga berpengaruh signifikan terhadap hubungan x dan y, sedangkan pemoderasi yang lain tidak berpengaruh.
Apriyandi (2011)	Pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dan <i>budgetary slack</i> ” pada pemerintahan kabupaten wejo makasar	X : anggaran partisipatif Y : Bugetary slack Pemoderasi = Asimetri Informasi	terdapat pengaruh signifikan antara Xdengan Y dengan arah negatif,

Dina Nur Afiani (2010)	Pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran (pemerintah daerah kabupaten Semarang)	X1: partisipasi anggaran X2: asimetri informasi X3: Penekanan anggaran Y: Senjangan anggaran	Partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
Yovi merdika. (2011)	Pengaruh Komitmen organisasi, Partisipasi anggaran dan kompleksitas tugas terhadap Senjangan anggaran” Studi Empiris pada SKPD Kota Padang.	X1: Komitmen organisasi X2: partisipasi Anggaran X3: Kompleksitas tugas	X1: Tidak berpengaruh signifikan negative X2: partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negative terhadap partisipasi anggaran X3: kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.
Desmiwati (2010)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi (pada pemerintah daerah kabupaten Indragiri Hulu)	X: Partisipasi anggaran P: Komitmen organisasi Y: Senjangan anggaran	Partisipasi anggaran berpengaruh negative signifikan terhadap senjangan, sedangkan interaksi partisipasi anggaran melalui komitmen organisasi negative tidak signifikan

C. Hubungan Antar Variabel

1. Partisipasi Anggaran dan *Budget slack*

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa tingkat senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja (partisipasi) yang tinggi mengidentifikasi pekerjaan dan memelihara pekerjaan mereka, hal ini akan

memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula bagi manajer untuk menciptakan senjangan anggaran. Abdul (2002).

Warindrani (2006: 99) menjelaskan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran organisasi dapat menimbulkan beberapa perilaku negatif seperti: (1) Menetapkan standar atau target yang terlalu tinggi atau terlalu rendah; (2) Timbulnya anggaran *slack* ; (3) Adanya partisipasi semu.

Hasil penelitian Armaeni (2012), pada SKPD Pemerintah Kabupaten Pinrang membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*. Hal tersebut didukung oleh penelitian Arfiani (2010) yang juga menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

Wati (2010) juga melakukan penelitian pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Asset Kabupaten Sidoarjo, juga menunjukkan hasil yang sama bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut didukung oleh hasil penelitian Asrininggrati (2006) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung menyebabkan senjangan anggaran.

Selain penelitian-penelitian sektor publik, terdapat juga penelitian sektor swasta yang mendukung penelitian-penelitian pada sektor publik tersebut. Salah satunya adalah penelitian Anissarahma (2008) yang

memperkuat argumen bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, maka semakin tinggi pula tingkat senjangan anggaran pada sebuah organisasi.

Jika kita menghubungkan partisipasi anggaran yang tertuang pada teori keagenan, maka implikasinya bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai, yaitu dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya. Hal ini menggambarkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Alasannya dengan berpartisipasi individu akan memiliki banyak kesempatan yang dapat digunakan untuk menciptakan senjangan anggaran, dengan ini akan diuji pada hipotesis, H1: partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap *budget slack* (senjangan anggaran).

2. Asimetri Informasi dan *Budget Slack*

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur organisasi yang dimiliki. Dalam teori keagenan salah satu pihak yang bertindak sebagai prinsipal membuat suatu kontrak dengan pihak lain yang bertindak sebagai agen dengan harapan bahwa agen akan melaksanakan pekerjaan seperti yang diinginkan prinsipal. Dan permasalahan yang sering timbul dalam theory keagenen ini salah satunya adalah senjangan anggaran. kondisi asimetri informasi yang timbul dalam teori keagenan merupakan pemicu dari perilaku

disfungsional tersebut yaitu senjangan anggaran, dimana perilaku agen memiliki pengaruh yang besar terhadap penyimpangan ini.

Herman (2006: 28) juga menjelaskan tentang asimetri informasi yang memicu terjadinya *budgetary slack*, bahwa:

“Masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Proyeksi biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit. Professor Carland menyebutnya sebagai *slack* dalam proses penyiapan anggaran”.

Penelitian (Christensen, 1982, Pope, 1984) dalam falikhatun (2007) mengungkapkan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, indikasinya adalah bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, untuk kepentingan mereka sendiri. Sehingga dapat menyebabkan *budgetary slack*.

Fisher, Frederickson dan Peffer (2002) dalam Anggraeni 2008, senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetri informasi. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Utomo (2006) yang menyatakan bahwa asimetri informasi mendorong bawahan membuat senjangan anggaran, sehingga dapat dikatakan bahwa asimetri informasi merupakan faktor yang mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran.

Masalah keagenan yang timbul dikalangan eksekutif (pemerintahan) cenderung memaksimalkan utility (*self-interest*) dalam pembuatan atau penyusunan anggaran APBD. Hal ini diwujudkan dengan

kondisi dimana agen yang memiliki keunggulan informasi dibandingkan principal, ingin mengamankan posisinya dalam pemerintahan. Sehingga agen atau bawahan cenderung melakukan "budgetary slack" www.fajar.co.id/news (24/02/2008)

Penelitian yang dilakukan oleh Dina Nur afiani (2010) yang salah satu variabelnya mengenai pengaruh *information asimetri* terhadap *slack* anggaran, berhipotesis bahwa adanya interaksi positif pada asimetri informasi yang berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini berindikasi apabila asimetri informasi tinggi maka senjangan anggaran juga akan tinggi.

Penelitian Armaeni (2012) pada SKPD pemerintah Kabupaten Pinrang, menyimpulkan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini di dukung oleh penelitian Wati (2010) yang menyimpulkan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*. Artinya perbedaan informasi yang dimiliki bawahan dengan atasan sangat mempengaruhi *budgetary slack*.

Menurut teori keagenan pada penyusunan anggaran pemerintahan, agen mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan organisasi yang ingin dicapai, dibandingkan dengan pihak principal. Sehingga dalam pengusulan anggaran pada RKA_SKPD, Celah ini akan dimanfaatkan oleh agen dengan berusaha melakukan senjangan

anggaran yang meninggikan biaya atau merendahkan pendapatan. Demi kepentingan pribadi (*Enjoyment*).

Kecendrungan nilai-nilai tertentu yang dimasukkan oleh SKPD dalam penyusunan RKA_SKPD ini secara tidak langsung berujung pada penciptaan senjangan anggaran. Maka dapat dinyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, adapun alasannya adalah agen yang mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan organisasi, akan dimanfaatkan demi kepentingan pribadinya saja. Dan bukan untuk kepentingan masyarakat ataupun pemerintah, sehingga mampu mewujudkan senjangan anggaran. H2: Asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

D. Kerangka Konseptual

Dengan adanya kerangka konseptual, dimaksudkan untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukkan keterkaitan antar variabel yang diteliti yaitu pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap *Budget Slak* (senjangan anggaran).

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik (Anthony dan Govindarajan, 2006). Banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Oleh karena itu, anggaran yang dihasilkan adalah target yang

lebih mudah mereka capai dan untuk mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya.

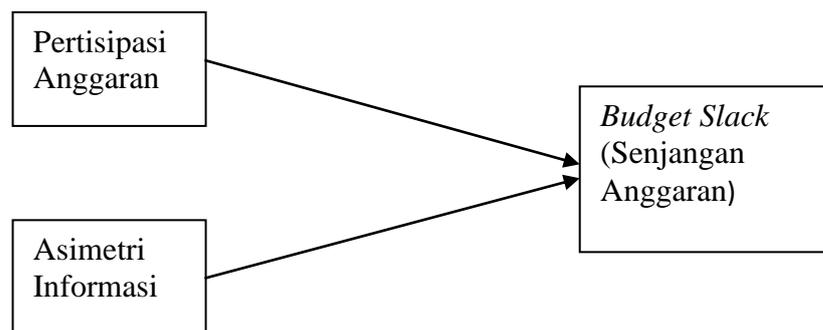
Timbulnya senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor seperti: partisipasi anggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, asimetri informasi, penekanan anggaran, budaya organisasi dan ketelibatn kerja. Dari berbagai faktor tersebut peneliti hanya akan meneliti sebahagian faktor saja yang mempengaruhinya secara independen.

Manajer tingkat bawah berusaha bersiasat untuk melakukan senjangan jika mereka memiliki harapan untuk memperoleh keuntungan yang lebih dalam proses partisipasi anggaran, dan mengharapkan penghargaan yang seharusnya diperoleh agen dalam pencapaian anggarannya. Manajer melakukan senjangan dalam anggarannya dengan tujuan untuk melindungi keuntungan pribadinya dan hal tersebut merupakan perilaku yang rasional (Lowe & Shaw, 1968) dalam Gamal (2001). Jadi dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran juga akan dapat menimbulkan senjangan anggaran yang diinginkan oleh pihak-pihak yang berkepentingan di dalamnya.

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* juga berkembang dengan dimasukkannya variabel-variabel lain yang dianggap berpengaruh yaitu asimetri informasi. Asimetri informasi dalam hal ini adalah perbedaan informasi yang dimiliki antara manajer tingkat bawah atau menengah (*lower level manager* atau *middle manager*) dengan manajemen di atasnya dalam penyusunan anggaran. Jadi dapat disimpulkan bahwa perbedaan informasi dalam penyusunan anggaran akan menimbulkan

informasi yang bias sehingga akan menciptakan senjangan anggaran pada organisasi tersebut.

Untuk mengetahui keterkaitan pengaruh beberapa variable tersebut, maka dapat dijelaskan dalam kerangka pemikiran berikut:



Gambar 1
Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan kajian teori, hubungan antar variabel dan kerangka konseptual di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis berikut

H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap *budget slack* (senjangan anggaran)

H2 : Asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap *budget slack* (senjangan anggaran)

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesisi yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada pemerintah Kota Padang
2. Asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada pemerintah Kota Padang

B. Keterbatasan dan Saran penelitian

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu untuk direvisi peneliti selanjutnya antara lain:

1. Dimana dari penelitian model yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 41.6 %, sedangkan 58,4 % dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Sehingga variabel penelitian yang digunakan kurang dapat menjelaskan pengaruh partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran.

2. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sesungguhnya. Hasil akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.
3. Waktu penelitian yang dilakukan pada akhir tahun mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian, karena pada akhir periode akuntansi kesibukan responden dalam menyiapkan laporan keuangan tahunan akan mempengaruhi kondisi pegawai dalam menjawab kuesioner yang diberikan. Tetapi hasil akan berbeda apabila dilakukan pada saat responden tidak terlalu sibuk.

Berdasarkan keterbatasan yang melekat pada penelitian ini, maka saran dari penelitian ini, yaitu

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Oleh karena itu ada baiknya pemerintah daerah dalam hal ini satuan kerja perangkat daerah kota Padang memperhatikan variabel partisipasi anggaran dan asimetri informasi untuk membatasi penciptaan senjangan anggaran dalam porsi tertentu agar dapat tercipta pengelolaan pemerintahan daerah yang baik.
2. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survey lapangan dan wawancara untuk menilai sejauh mana pengaruh antar variabel

3. Bagi peneliti yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, dengan melihat *Adjust R Square* peneliti ini yang masih rendah maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain seperti karakteristik kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, penekanan anggaran, keterlibatan kerja dan kinerja kepemimpinan, atau menjadikan variabel tersebut sebagai variabel pemoderasi maupun variabel intervening dalam penelitian yang akan dilakukan.