

## Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran

Anggraeni Nur Siswiraningtyas<sup>1</sup>, Indrawati Yuhertiana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur

Jl. Raya Rungkut Madya, Surabaya, Fax. : +62 (031) 8706732, e-mail: [humas@upnjatim.ac.id](mailto:humas@upnjatim.ac.id)

<sup>2</sup> Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur

Jl. Raya Rungkut Madya, Surabaya, Fax. : +62 (031) 8706732, e-mail: [humas@upnjatim.ac.id](mailto:humas@upnjatim.ac.id)

### ARTICLE INFO

Article history:

Received 30 April 2021

Received in revised form 2 Mei 2021

Accepted 10 Juni 2021

Available online Juli 2021

### ABSTRACT

This study aims to examine and analyze the effect of budgetary participation, clarity of budget targets, organizational commitment to budgetary slack. This research uses quantitative research using primary data. The primary data is a questionnaire that distributed to respondents. This research used PLS-SEM with the help of SmartPLS version 3.0 for windows software to data analysis. This results prove that the variables of budgetary participation, clarity of targets, and organizational commitment have an influence on budgetary slack.

**Keywords:** Participation in Budget Formulation, Clarity of Budget Objectives, Organizational Commitment, Budget Slack

### Abstrak

Riset ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran. Riset ini menggunakan jenis kuantitatif dengan menggunakan data primer. Data primer tersebut yaitu kuesioner yang disebar kepada responden. Teknik analisis data yang digunakan dalam riset ini adalah adalah PLS-SEM dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS versi 3.0 *for windows*. Hasil riset membuktikan bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran, serta komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

**Kata Kunci:** Partisipasi Penyusunan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi, Senjangan Anggaran

### 1. PENDAHULUAN

Reformasi tahun 1998 akibat terjadinya krisis ekonomi di Indonesia telah membawa perubahan di kehidupan masyarakat. Reformasi tersebut mengharuskan pemerintah yang bersih dan tata pemerintahan yang baik. Banyak pihak dari organisasi pemerintah yang seharusnya menjadi contoh bagi masyarakat, tetapi justru terlibat dalam permasalahan hukum [13]. Upaya pemerintah dalam mengembalikan kepercayaan publik yakni dengan menjaga sekaligus meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah. Hal tersebut dapat direalisasikan dengan diberlakukannya otonomi daerah dan desentralisasi daerah.

Berlakunya otonomi dan desentralisasi daerah di Indonesia mengakibatkan akuntabilitas atau pertanggungjawaban vertikal pada pemerintah pusat berubah menjadi pertanggungjawaban horizontal kepada masyarakat [16]. Selain itu, daerah diberi kewenangan untuk mengatur ke pemerintahannya sendiri, termasuk

*Received April 30, 2021; Revised Mei 2, 2021; Accepted Juni 22, 2021*

dalam penyusunan anggaran di daerahnya. Hal ini menuntut agar pemerintah daerah lebih mampu menggali sumber-sumber anggaran khususnya dalam memenuhi kebutuhan pembangunan dan pembiayaan pemerintahan di daerahnya.

Pada organisasi sektor publik saat anggaran menjalankan program dengan menggunakan dana yang juga milik masyarakat[7]. Adanya perubahan UU Nomor 32 Tahun 2004 menjadi UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, menyebabkan perubahan secara keseluruhan pada prosedur penyusunan APBD [3]. Anggaran Pemkot Surabaya disesuaikan kebutuhan masyarakat melalui kebijakan belanja yang tetap mengacu pada Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD). Anggaran tersebut disesuaikan dengan arah pembangunan daerah Pemkot Surabaya yang dapat tercermin melalui LRA . Berikut adalah data dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Kota Surabaya tahun anggaran 2015-2019.

**Tabel 1 Komposisi Pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran Kota Surabaya tahun anggaran 2015-2019 (dalam rupiah)**

Tahun	Uraian Pendapatan	Anggaran Pendapatan	Realisasi Pendapatan
2015	Pendapatan Asli Daerah	3.782.647.234.297,00	4.035.649.478.397,97
	Pendapatan Transfer	2.834.807.600.077,00	2.558.578.800.539,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	24.802.882.000,00	24.802.882.000,00
2016	Pendapatan Asli Daerah	3.944.467.129.125,00	4.090.206.769.387,53
	Pendapatan Transfer	2.770.834.414.365,00	2.730.547.506.504,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	5.000.000.000,00	5.000.000.000,00
2017	Pendapatan Asli Daerah	4.709.645.546.043,00	5.161.844.571.171,67
	Pendapatan Transfer	3.145.227.658.315,00	2.821.706.827.498,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	50.021.765.000,00	50.021.765.000,00
2018	Pendapatan Asli Daerah	4.758.967.236.960,00	4.973.031.004.727,10
	Pendapatan Transfer	3.091.812.357.308,00	2.971.893.970.892,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	228.368.600.000,00	230.294.145.050,00
2019	Pendapatan Asli Daerah	5.234.687.226.266,00	5.381.920.253.809,67
	Pendapatan Transfer	3.219.666.956.468,00	3.104.324.585.538,00
	Lain-lain Pendapatan Yang Sah	278.870.441.000,00	278.908.181.435,00

Berdasarkan Tabel 1, dari data laporan realisasi anggaran terkait perkembangan pengalokasian anggaran Kota Surabaya tahun anggaran 2015-2019 pada komposisi pendapatan bahwa hanya pada item pendapatan transfer yang angka realisasinya tidak melebihi dari angka yang telah di anggarkan. Namun, pada item pendapatan asli daerah mulai dari tahun anggaran 2015-2019 dan item lain-lain pendapatan yang sah pada tahun 2018-2019 terdapat angka realisasi yang lebih tinggi dari angka yang telah dianggarkan. Walaupun angka realisasi pendapatan tersebut jaraknya tidak terpaut jauh dari angka yang dianggarkan, kondisi ini tetap mengarah terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*) ditunjukkan dengan realisasi pendapatan lebih tinggi dari anggaran pendapatan daerah [14]. Dari data tersebut dapat diketahui estimasi anggaran tidak memperhatikan realisasi anggaran tahun sebelumnya.

**Tabel 2 Komposisi Belanja pada Laporan Realisasi Anggaran Kota Surabaya tahun anggaran 2015-2019 (dalam rupiah)**

Tahun	Uraian Belanja	Anggaran Belanja	Realisasi Belanja
2015	Belanja Operasi	5.428.462.664.366,00	4.705.234.504.032,00
	Belanja Modal	2.486.345.703.617,00	1.785.125.255.500,00
	Belanja Tidak Terduga	10.000.000.000,00	-
	Transfer	3.529.027.410,00	-
2016	Belanja Operasi	5.960.102.058.775,00	5.362.267.504.603,48
	Belanja Modal	2.144.518.665.570,00	1.789.394.044.827,00
	Belanja Tidak Terduga	10.000.000.000,00	-
	Transfer	610.626.050,00	-
2017	Belanja Operasi	6.101.584.614.463,00	5.394.517.494.010,68
	Belanja Modal	2.844.371.811.527,00	2.517.891.658.246,41
	Belanja Tidak Terduga	10.000.000.000,00	-
	Transfer	7.974.260.070,00	-
2018	Belanja Operasi	6.529.097.519.297,00	5.731.527.814.355,18
	Belanja Modal	2.720.098.071.386,00	2.430.061.039.309,45
	Belanja Tidak Terduga	10.000.000.000,00	6.085.899.644,00
	Transfer	9.254.742.990,00	9.254.742.990,00
2019	Belanja Operasi	6.965.363.908.606,00	6.404.557.852.973,57
	Belanja Modal	2.952.664.659.049,00	2.754.304.824.082,00
	Belanja Tidak Terduga	13.262.581.500,00	1.574.969.146,00
	Transfer	2.218.293.630,00	2.218.293.630,00

Sedangkan pada tabel 2, dapat disimpulkan bahwa realisasi belanja belum terserap secara maksimal. Kondisi ini juga mengarah pada terjadinya senjangan anggaran dimana realisasi belanja selalu lebih rendah dari anggaran belanja daerah. Walaupun di setiap tahun Kota Surabaya memiliki kebutuhan belanja yang berbeda, disisi lain dalam melakukan penganggaran juga perlu memperhatikan realisasi belanja tahun sebelumnya agar tidak terdapat senjangan anggaran.

Senjangan anggaran menjadi fenomena substansial dan terus menerus terjadi. Menurut Hansen & Mowen [11] terjadinya senjangan anggaran yakni ketika manajer melebihi biaya dan merendahkan pendapatan dengan tujuan untuk mengurangi resiko yang dihadapi manajer. Dalam sektor publik perilaku tersebut sangat menguntungkan pihak eksekutif, karena akan ada kemungkinan terpenuhinya target anggaran yang dibuat, namun selain itu akan menurunkan resiko yang dihadapi oleh instansi tersebut, sehingga prestasi kinerja dari instansi tersebut bergantung pada pencapaian target anggaran. Hal tersebut mengarah pada perilaku oportunistik yang terjadi di perangkat daerah.

Bertentangan dengan kondisi senjangan anggaran, sektor publik menerapkan sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah tersebut, yakni dengan partisipasi penyusunan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan metode yang dapat digunakan dengan baik dalam penyusunan anggaran [20]. Sistem penganggaran dengan metode *bottom-up* dapat menumbuhkan semangat kerja dari manajer atau bawahan melalui partisipasi penyusunan anggaran [4].

Menurut Anthony & V. Govindarajan [5], metode ini dapat digunakan saat pengambilan keputusan bersama dengan membebaskan elemen yang ada dalam organisasi untuk terlibat dalam rangka penetapan tujuan. Singkatnya, partisipasi penyusunan anggaran merupakan runtutan kerjasama saat pengambilan keputusan antar elemen yang ada dalam memutuskan tujuan. Pihak bawahan lebih mengetahui kondisi organisasi atau instansinya, maka dengan keterlibatan tersebut dapat memudahkan saat penyusunan anggaran [13]. Keterlibatan elemen yang ada dalam organisasi tersebut akan berdampak saat penentuan tujuan

anggaran. Ketika elemen-elemen tersebut memahami tujuan yang telah ditetapkan, maka tujuan tersebut akan lebih mudah terealisasi, pun sebaliknya.

Salah satu ciri anggaran yaitu kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran disusun agar anggaran lebih produktif dan spesifik. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana capaian anggaran ditetapkan dengan jelas dan dapat dipahami oleh pihak terlibat dalam penyusunan anggaran [18]. Dengan kejelasan sasaran anggaran, karyawan akan lebih giat bekerja demi mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Variabel lain yang memungkinkan terciptanya senjangan anggaran yaitu komitmen organisasi. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan serta dorongan kuat terhadap nilai dan tujuan yang hendak dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi adalah ketaatan melalui keinginan untuk berjuang sekaligus bertahan pada satu organisasi [8]. Komitmen organisasi dari seorang individu dapat tercermin dengan melihat adanya penerimaan nilai organisasi serta pengabdian untuk organisasi tersebut [2]. Hal itu dapat terealisasi ketika sudah terbentuk ikatan emosional antara individu dengan organisasi dalam bentuk dukungan moral.

Berdasarkan fenomena yang telah dijelaskan, maka peneliti tertarik untuk melakukan riset dengan judul “Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Anggaran, Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran.”

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori ini memiliki fokus pada individu dalam suatu organisasi serta perilakunya dan mencoba untuk menguraikan ketidaksamaan antara kebutuhan agen dan prinsipal. Di pemerintahan, hubungan keagenan ditandai dengan bawahan sebagai agen dan atasan sebagai prinsipal. Pada saat penyusunan anggaran kedua pihak tersebut mengajukan opini dengan menyesuaikan jabatannya masing-masing. Namun tetap dengan tujuan untuk menyejahterakan organisasi demi kepentingan bersama.

### 2.2. Teori Penentuan Tujuan (*Goal Setting Theory*)

Teori ini membuktikan hubungan antara tujuan dengan kinerja. Bentuk nyata dengan diterapkannya *goal-setting* yaitu anggaran. Anggaran dalam suatu organisasi maupun instansi disusun dengan perincian mulai dari tujuan yang hendak dicapai sampai dengan nominal yang diperlukan saat melakukan suatu program [19].

### 2.3. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai perilaku disfungsi etika, perilaku yang tidak jujur agar kinerjanya dianggap baik [21]. Hal ini dapat diibaratkan saat terjadinya perbedaan jumlah yang dianggarkan dengan jumlah yang terealisasi. Saat terjadinya senjangan anggaran, terjadi kerjasama dengan menurunkan nominal pendapatan dan meningkatkan nominal biaya dari estimasi, sehingga tujuan lebih mudah terealisasi.

### 2.4. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut Milani [15], partisipasi penyusunan anggaran merupakan cerminan perspektif manajer terkait keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran, pengambilan keputusan, banyaknya pengaruh yang bermanfaat serta kontribusi pemikiran untuk anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat dikatakan sebagai salah satu perwujudan dari unsur rela berkorban dari bela negara. Partisipasi yang baik dari karyawan tersebut merupakan perlakuan dengan mewujudkan pernyataan suka rela dari individu untuk dapat berkorban bagi organisasi atau perusahaannya [6]. Selain itu, hal tersebut dapat meningkatkan peran karyawan pada organisasi atau perusahaan tempat bekerja.

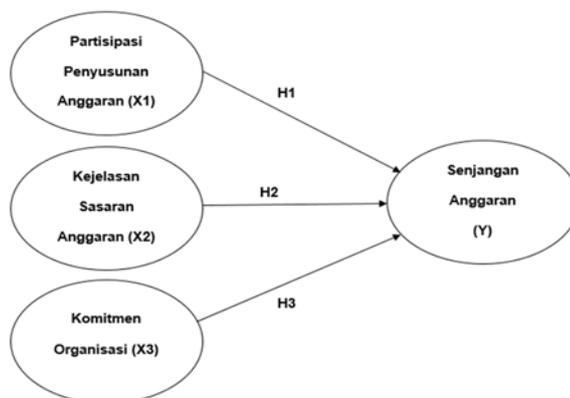
### 2.5. Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Sari & Putra [17] kejelasan sasaran anggaran merupakan ketetapan anggaran yang jelas sekaligus spesifik. Hal tersebut agar anggaran dapat dipahami oleh penanggungjawab anggaran. Lingkup informasi yang dimiliki oleh elemen yang ada merefleksikan tingkat kejelasan sasaran anggaran yang dimiliki organisasi atau instansi. Kejelasan tersebut mendorong individu dalam suatu organisasi untuk meningkatkan kinerjanya sehingga dapat berimplikasi pada organisasinya.

### 2.6. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menurut Mobley [9] yaitu kekuatan keterkaitan individu terhadap organisasi yang dapat dilihat dari keyakinan individu untuk berupaya dan bertahan dalam suatu organisasi demi memajukan organisasi tersebut. Menurut Agustianto [2], terdapat tiga bagian tentang komitmen organisasi yaitu: *effective commitment*, *continuance commitment*, *normative commitment*.

Berikut ini merupakan hubungan variabel yang disusun dalam kerangka konseptual:



**Gambar 1.** Kerangka Konseptual

Berdasarkan kerangka konseptual tersebut maka dapat dihasilkan hipotesis :

H1 : Partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

H2 : Kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

H3 : Komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

Riset ini merupakan jenis riset dengan metode kuantitatif. Tiap variabel dalam riset ini diukur dengan menggunakan indikator dari masing-masing variabel. Data yang digunakan dalam riset ini adalah data primer. Sumber data yang digunakan dalam riset ini diperoleh dari responden.

Cara peneliti mengumpulkan data yaitu dengan menyebarkan kuesioner kepada responden secara langsung. Para responden dari masing-masing SKPD diminta untuk menjawab sejumlah pernyataan yang dilampirkan sesuai dengan pendapat mereka. Teknik analisis data yang digunakan dalam riset ini adalah PLS-SEM dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS versi 3.0 *for windows*. Menurut Ghazali, I., & Latan [9], PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* karena tidak didasarkan banyak asumsi, tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu, jumlah sampel kecil, tepat untuk riset tujuan prediksi dalam situasi kompleksitas yang tinggi dan dukungan teori yang rendah.

Populasi dari riset ini yaitu 218 pegawai di 22 dinas dan 4 badan kota Surabaya yang terlibat dalam pengelolaan keuangan. Teknik pengambilan sampel yang dipakai dalam riset ini yakni *simple random sampling*. Cara menentukan sampel minimal dalam riset ini diperoleh memakai rumus slovin menurut Judge Noor [12] :

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2} \quad (1)$$

Maka :

$$n = \frac{218}{1 + 218(0,1)^2} = \frac{218}{1 + 218(0,01)} = \frac{218}{1 + 2,18} = \frac{218}{3,18} = 68,55$$

Berdasarkan perhitungan tersebut, maka minimal jumlah sampel yang dapat digunakan pada riset ini adalah 69 responden.

### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Riset ini dilakukan di perangkat daerah kota Surabaya khususnya dinas dan badan kota Surabaya. Dalam riset ini diketahui bahwa variabel independen (X) adalah partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, komitmen organisasi sedangkan variabel dependen (Y) adalah senjangan anggaran. Peneliti melakukan penyebaran kuesioner sebanyak 104 eksemplar dengan masing-masing dinas dan badan diberi 4 eksemplar. Namun, kuesioner yang dapat diolah dalam riset ini hanya 98 eksemplar. Adapun hasil dari pengujian yang dilakukan peneliti sebagai berikut :

#### 4.1 Pengujian *Convergent Validity*

Untuk riset tingkat awal nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai [10]. Dalam riset ini menggunakan batas *loading factor* sebesar 0,6.

**Tabel 3.** *Outer Loading*

	Partisipasi Penyusunan Anggaran	Kejelasan Sasaran Anggaran	Komitmen Organisasi	Senjangan Anggaran
X1.1	0.698			
X1.2	0.664			
X1.3	0.860			
X1.4	0.819			
X2.1		0.647		
X2.2		0.694		
X2.3		0.723		
X2.4		0.790		
X2.5		0.828		
X3.3			0.859	
X3.4			0.794	
Y.1				0.846
Y.2				0.700

Berdasarkan tabel 3 dapat diketahui hasil pengolahan data dengan menggunakan SmartPLS mengenai hubungan antar variabel yang sudah valid atau memenuhi nilai *convergent validity*.

#### 4.2 Pengujian *Discriminant Validity*

Dalam riset ini untuk menguji *discriminant validity* adalah dengan membandingkan nilai AVE setiap variabel dengan korelasi antar variabel dengan variabel lainnya dalam model. Dinyatakan valid apabila nilai AVE lebih besar dari 0,5 [10].

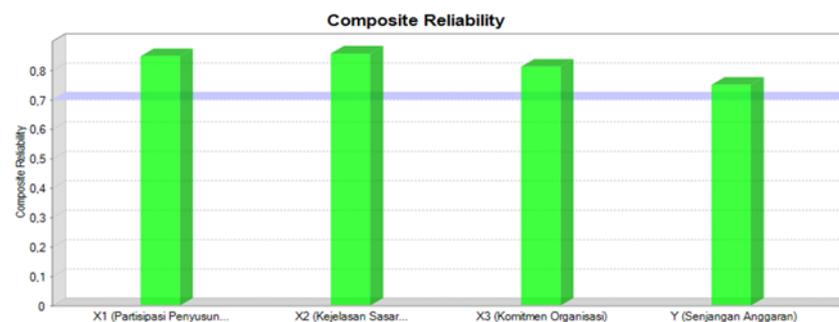
**Tabel 4.** *Outer Loading*

Variabel	AVE
Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,584
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,547
Komitmen Organisasi	0,684
Senjangan Anggaran	0,603

Berdasarkan tabel 4 ditunjukkan bahwa semua konstruk memiliki nilai AVE diatas 0,50 sebagaimana kriteria yang direkomendasikan. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa variabel yang digunakan dalam riset adalah valid.

#### 4.3 Uji Reliabilitas

Suatu variabel disebut reliabel ketika nilai koefisien reliabilitas lebih besar dari 0,7 [1]. Berdasarkan gambar 2 dibawah, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel dalam riset ini adalah reliabel dan dapat digunakan untuk uji analisis lebih lanjut, karena setiap variabel nilai *composite reliability* lebih besar dari 0,7.



**Gambar 2.** Hasil Pengujian Composite Reliability

#### 4.4 Pengujian Inner Model

Model struktural diuji menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen. Pengujian *R-square* dapat dilihat pada tabel 4.19 berikut:

**Tabel 5.** Hasil Pengujian *R-Square*

Variabel	<i>R Square</i>
Senjangan Anggaran	0,387

Berdasarkan tabel 5 menunjukkan bahwa nilai *R-square* Senjangan Anggaran (Y) dengan nilai 0,387. Nilai *R-square* tersebut berarti bahwa variabel Senjangan Anggaran (Y) dapat dijelaskan oleh variabel Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1), Kejelasan Sasaran Anggaran (X2), Komitmen Organisasi (X3) sebesar 38,7%. Sisanya, yakni 61,3% dipengaruhi oleh variabel yang tidak diujikan dalam riset ini.

#### 4.5 Uji Hipotesis

Dalam riset ini berfokus pada *path coefficients* yang menunjukkan koefisien parameter dan nilai signifikansit-*statistic*. Batas untuk menerima hipotesis yang diajukan yaitu apabila nilai T-Statistic lebih dari 1,96 ( $>1,96$ ) dengan nilai P-Values kurang dari 0,05 ( $P < 0,05$ ). Dan batas untuk menolak hipotesis yang diajukan yaitu apabila nilai T-Statistic kurang dari 1,96 ( $<1,96$ ) dengan nilai P-Values lebih dari 0,05 ( $P > 0,05$ ). Berikut merupakan tabel pengujian *path coefficient* :

**Tabel 6.** Uji Hipotesis Berdasarkan *Path Coefficient*

Variabel X → Variabel Y	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T-Statistics ( O / STDEV )	P Values
Partisipasi Penyusunan Anggaran → Senjangan Anggaran	0,029	0,208	0,100	2,086	0,037
Kejelasan Sasaran Anggaran → Senjangan Anggaran	0,425	0,463	0,117	3,650	0,000
Komitmen Organisasi → Senjangan Anggaran	0,182	0,163	0,089	2,045	0,041

Berdasarkan tabel 6 dibuktikan bahwa uji hipotesis pertama menerangkan partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran, uji hipotesis kedua menerangkan kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran, dan uji hipotesis ketiga menerangkan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran.

## PEMBAHASAN

### 4.6 Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.21 menunjukkan bahwa hipotesis pertama diterima. Dengan begitu, pada riset ini partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Adanya pengaruh membuktikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai peranan penting dan signifikan dalam meningkatkan terjadinya senjangan anggaran di dinas dan badan kota Surabaya.

Adanya keterkaitan pada hal tersebut dengan teori agensi yang menerangkan bahwa hubungan keagenan dapat dinyatakan dalam bawahan sebagai agen dan atasan sebagai prinsipal. Dengan partisipasi penyusunan anggaran, bawahan dapat menggunakan kelebihan informasi yang dimiliki sebagai alat komunikasi dengan atasan. Atasan juga dapat mengajukan anggaran yang memungkinkan untuk memperbesar organisasi/instansinya, baik dari segi finansial dan non finansial. Adanya hal tersebut, dapat memberikan peluang bagi bawahan dan atasan maupun dengan semua unit organisasi/instansi untuk melakukan senjangan anggaran.

Disisi lain, apabila atasan memberi kewenangan kepada bawahan untuk ikut serta dalam penyusunan anggaran, maka terdapat usaha dari bawahan untuk menyusun anggaran dengan tujuan mudah tercapai sekaligus meminimalisir resiko. Teori agensi yang menerangkan bahwa setiap individu diasumsikan akan bertindak oportunistik, yaitu mengutamakan kepentingan sendiri serta cenderung menghindari resiko. Dimana itu membuktikan adanya keterkaitan antara variabel berikut dengan teori agensi. Semakin banyak partisipasi dari tiap individu dalam penyusunan anggaran, maka akan memperbesar tingkat terjadinya senjangan anggaran.

#### **4.7 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.21 menunjukkan bahwa hipotesis kedua diterima, maka dapat disimpulkan bahwa pada riset ini kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan target yang jelas sekaligus spesifik pada tujuan yang telah dibuat agar mudah dalam hal pencapaiannya.

Ketika suatu organisasi/instansi tersebut memiliki sasaran yang jelas, maka elemen-elemen yang terlibat dalam penyusunan anggaran dapat dengan mudah untuk melakukan senjangan anggaran. Begitu juga sebaliknya, ketika sasaran yang dimiliki oleh organisasi/instansi belum jelas, maka akan meminimalisir terjadinya senjangan anggaran.

Hal tersebut berkaitan dengan teori keagenan yang mengatakan bahwa ketika atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk menyusun anggaran, maka bawahan harus memiliki kemampuan dan informasi yang jelas. Apabila informasi tersebut jelas khususnya terkait anggaran maka tingkat senjangan anggaran akan meningkat. Hal tersebut dapat terjadi karena adanya faktor internal dan faktor eksternal akibat dari tuntutan suatu organisasi/instansi masing-masing.

#### **4.8 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.21 menunjukkan bahwa hipotesis ketiga diterima, maka dapat disimpulkan bahwa pada riset ini komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran. Keyakinan yang kuat seorang individu terhadap nilai organisasi menunjukkan adanya komitmen organisasi. Ketika individu memiliki komitmen organisasi yang kuat, maka ia akan berusaha mencapai sasaran yang telah ditetapkan begitupun sebaliknya.

Riset ini sejalan dengan teori *goal-setting* yang menyebutkan bahwa individu dengan komitmen tinggi dari individu maka ia akan mementingkan kepentingan organisasi. Dengan begitu, individu tersebut akan loyal terhadap organisasinya dan akan muncul kesediaan untuk melakukan segala hal dalam maksud pencapaian tujuan organisasinya. Kelayalan dan kesediaan individu tersebut akan memperbesar terjadinya senjangan anggaran.

### **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan sebagaimana telah disajikan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh parsial terhadap senjangan anggaran sebagaimana adanya signifikansi dengan nilai  $0,037 < 0,05$ .
2. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh parsial terhadap senjangan anggaran sebagaimana adanya signifikansi dengan nilai  $0,000 < 0,05$ .
3. Komitmen organisasi berpengaruh parsial terhadap senjangan anggaran sebagaimana adanya signifikansi dengan nilai  $0,041 < 0,05$ .
4. Partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi berpengaruh simultan terhadap senjangan anggaran dengan presentase sebesar 38,7%, sedangkan pengaruh dari variabel yang tidak diuji dalam riset ini yaitu dengan presentase sebesar 61,3%.

## 5.2 Saran

Berdasarkan hasil riset yang dilakukan dalam riset ini, maka saran peneliti untuk riset selanjutnya adalah sebagai berikut.

1. Bagi perangkat daerah kota Surabaya, dengan tujuan untuk menurunkan terjadinya senjangan anggaran, sebaiknya tingginya tingkat partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi harus diimbangi sesuai lingkup dan bobot partisipasi serta legitimasi yang tepat agar dampak fungsional yang ditimbulkan seperti senjangan anggaran dapat berkurang.
2. Diharapkan peneliti selanjutnya menambahkan variabel yang dapat memberi pengaruh pada terjadinya senjangan anggaran.
3. Peneliti berikutnya disarankan untuk memperluas penyebaran kuesioner sehingga hasil riset memiliki tingkat generalisasi yang lebih luas.

## DAFTAR PUSTAKA

- [1] Abdillah, W., & Hartono, J. (2015). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Riset Bisnis*. Penerbit Andi.
- [2] Agustianto, A. A. (2019). Pengaruh partisipasi anggaran, partisipasi perencanaan strategi dan komitmen organisasi terhadap budgetary slack. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 04(02), 180–195.
- [3] Aji, F. P. (2020). *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Asimetri Informasi Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Sragen*.
- [4] Antari, N. K., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Informasi Asimetri Pada Senjangan Anggaran Dengan Budaya Organisasi Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 20(2), 929–958. <https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v20.i02.p03>
- [5] Anthony, R., & V. Govindarajan. (2007). *Sistem Pengendalian Manajemen 11th edition*. Salemba Empat.
- [6] Bharata, R. W., Pramudyastuti, O. L., & Sunaningsih, S. N. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi & Komputerisasi Akuntansi*, Vol. 11 No(83), 158–178.
- [7] Cika Putri, G. A. M., & Dwika Putri, I. G. A. M. A. (2016). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal dan information asymmetry pada senjangan anggaran. *Jurnal Akuntansi*, 14(3), 1555–1583.
- [8] Dianthi, I. A. G. P., & Wirakusuma, M. G. (2017). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Dan Budaya Organisasi Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(2), 874–901.
- [9] Ghozali, I., & Latan, H. (2015). *Partial Least Squares Konsep, Teknik, Dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Badan Penerbit UNDIP.
- [10] Ghozali, I. (2014). *Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS)(Edisi 4)*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- [11] Hansen, D. ., & Mowen, M. (2004). *Management Accounting (Ketujuh)*. Salemba Empat.
- [12] Judge Noor. (2016). *Metodologi Riset: Skripsi, Tesis, Disertasi & Karya Ilmiah*. Prenada Media.
- [13] Khasanah, S. N., & Kristanti, I. N. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kapasitas Individu, Self Esteem dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Desa di Kecamatan Petanahan. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(3), 411–425. <https://doi.org/10.32639/jimmba.v2i3.487>
- [14] Made, N., & Ayuni, K. (2018). Pengaruh Asimetri Informasi Pada Senjangan Anggaran Dengan Kejelasan Sasaran Anggaran dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana (Unud)*, Bali, Indonesia, 22(1), 492–520.
- [15] Meilana, D. (2019). *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Pacitan)*. 126(1), 1–7.
- [16] Permana, O. T., Herwiyanti, E., & Mustika, I. W. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Tekanan Anggaran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran Di Pemerintah Kabupaten Banyumas. *Jurnal Organisasi Dan Manajemen*, 13(2), 142–153. <https://doi.org/10.33830/jom.v13i2.66.2017>

- 
- [17] Sari, N. L. E. ., & Putra, I. N. W. . (2017). Kapasitas Individu, Self Esteem, Komitmen Organisasi, Dan Penekanan Anggaran Memoderasi Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 1198–1218. <https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v20.i02.p12>
- [18] Tresnayani, L. G. A., & Gayatri. (2016). Pengaruh partisipas anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap potensi terjadinya budgetary slack. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(2), 1405–1432.
- [19] Wimba Wardhana, A. A. G., & Gayatri, G. (2018). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Budaya Organisasi, dan Komitmen Organisasi pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 25, 2098. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v25.i03.p18>
- [20] Yanti, N. W. M., & Sari, M. M. R. (2016). Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(1), 257–285.
- [21] Yuhertiana, I., Pranoto, S., & Priono, H. (2015). Perilaku disfungsional pada siklus penganggaran pemerintah: Tahap perencanaan anggaran. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(1), 25–38. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol19.iss1.art3>

#### NOMENKLATUR

- [1] n = ukuran sampel  
N = ukuran populasi  
E = % (persen) kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang dapat diinginkan yaitu 10%.