

BAB IV
HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Data

4.1.1 Deskripsi Objek Penelitian

Hasil penelitian ini diperoleh dari pengumpulan data berupa kuesioner dengan responden berdasarkan jabatan struktural Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemerintah Kota Bandar Lampung yang ikut serta dalam proses penganggaran. Adapun sampel yang digunakan adalah SKPD Kota Bandar Lampung dalam bentuk Dinas yang masih beroperasi sampai akhir tahun 2016. Data yang telah dikumpulkan dianalisis sesuai dengan teknik analisis yang dipilih untuk mencapai tujuan penelitian. Adapun data sampel penelitian dapat dilihat pada tabel 4.1 dibawah ini :

Tabel 4.1
Data Sampel Penelitian

NO	SKPD
1	Dinas Koperasi, Perindustrian & Perdagangan
2	Dinas Pendidikan
3	Dinas Pekerjaan Umum
4	Dinas Tata Kota
5	Dinas Sosial
6	Dinas Perhubungan
7	Dinas Tenaga Kerja
8	Dinas Kesehatan
9	Dinas Lingkungan Hidup
10	Dinas Komunikasi dan Informatika
11	Dinas Pariwisata
12	Dinas Kelautan dan Perikanan
13	Dinas Pengelolaan Pasar
14	Dinas Pemuda dan Olahraga
15	Dinas Pertanian
16	Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil

Sumber : <http://bandarlampungkota.go.id>

Adapun gambaran karakteristik data kuesioner dapat dilihat pada tabel 4.2 dibawah ini :

Tabel. 4.2
Karakteristik Data Kuesioner

No.	Keterangan	Jumlah kuesioner
1	Kuesioner yang dikirim	80
2	Kuesioner yang direspon	74
3	Kuesioner yang tidak direspon	6
4	Presentase Pengembalian	92,5%
5	Kuesioner yang tidak dapat digunakan	0
6	Kuesioner yang dapat digunakan	74
7	Presentase Kuesioner yang dapat diolah	92,5%

Sumber : Data kuesioner penelitian

Fokus responden dari masing-masing SKPD telah ditetapkan peneliti sebanyak 5 jabatan struktural mulai dari kepala bagian/kepala bidang, dan kepala subbagian/kepala subbidang/kepala seksi untuk menjadi responden. Sehingga dapat diketahui responden yang ada sebanyak 80 orang (5x16 Dinas). Berdasarkan Tabel 4.2 diatas dapat diketahui total kuesioner yang direspon dan dapat digunakan untuk mengolah data sebanyak 74 kuesioner yaitu 92,5% dari total kuesioner yang disebar. Sedangkan deskripsi responden dalam penelitian ini mengenai jenis kelamin, umur, pendidikan terakhir, divisi kerja, dan pengalaman kerja yang ikut berpartisipasi dalam penelitian ini dapat disajikan pada Tabel 4.3 dibawah ini :

Tabel 4.3
Deskripsi Responden (n=74)

Keterangan	Frekuensi	Persentase
<u>Jenis Kelamin</u>		
Laki-laki	29	39,2%
Perempuan	45	60,8%
Total :	74	100,0%
<u>Umur</u>		
20-30 tahun	13	17,6%
31-40 tahun	30	40,5%
> 40 tahun	31	41,9%
Total :	74	100,0%

<u>Pendidikan</u>		
D3	14	18,9%
S1	37	50,0%
S2	23	31,1%
Total :	74	100,0%
<u>Divisi Kerja</u>		
Kepala Bidang	16	21,6%
Kepala Sub Bidang	6	8,1%
Kepala Bagian	11	14,9%
Kepala Sub Bagian	18	24,3%
Kepala Seksi	23	31,1%
Total :	74	100,0%
<u>Pengalaman Kerja</u>		
< 1 tahun	2	2,7%
1-3 tahun	13	17,6%
> 3 tahun	59	79,7%
Total :	74	100,0%

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 1)

Berdasarkan tabel 4.3 diatas, maka dapat dijelaskan bahwa :

1) Jenis kelamin

Jenis kelamin responden digunakan untuk mengetahui keterlibatan gender dalam proses penganggaran di Pemerintah Kota Bandar Lampung. Sebagian besar responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini berjenis kelamin perempuan sebanyak 45 orang (60,8%), sedangkan responden laki-laki berjumlah 29 orang (39,2%).

2) Umur responden

Umur responden menggambarkan tingkat kedewasaan, sehingga dapat mempengaruhi emosi untuk mengambil keputusan yang dikehendaki dalam suatu organisasi. Sebagian besar responden dalam penelitian ini berumur > 40 tahun yaitu sebesar 41,9%, sehingga diharapkan responden sudah memiliki kematangan dalam berpikir dan dapat lebih objektif dalam menjawab pertanyaan dan pernyataan dalam kuesioner.

3) Tingkat Pendidikan

Tingkat pendidikan responden digunakan sebagai indikator untuk mengetahui tingkat intelektualitas responden yang berpartisipasi dalam proses penganggaran - (APBD) di Pemerintah Kota Bandar Lampung. Mayoritas responden pada penelitian ini memiliki pendidikan yang memadai yaitu tamatan Strata 1 (S-1) sebesar 50%.

4) Divisi Kerja

Berdasarkan jabatan fungsional didapatkan bahwa responden yang menjabat sebagai Kepala Bidang berjumlah 16 orang (21,6%), Kepala Sub Bidang berjumlah 6 orang (8,1%), Kepala Bagian berjumlah 11 orang (14,9%), Kepala Sub Bagian berjumlah 18 orang (24,3%), dan Kepala Seksi 23 orang (31,1%). Presentase sebaran kuesioner berdasarkan jabatan fungsional terjadi dikarenakan pegawai-pegawai tersebutlah yang memiliki kontribusi dalam penyusunan dan pelaksana anggaran.

5) Tingkat Pengalaman

Tingkat pengalaman responden digunakan sebagai acuan untuk mengetahui tingkat pengalaman kerja responden yang berpartisipasi dalam proses penganggaran. Sebagian besar responden memiliki pengalaman di bidang anggaran selama >3 tahun sebanyak 59 orang (79,7%). Terbanyak kedua adalah responden yang berpengalaman 1-3 tahun yaitu 13 orang (17,6%). Sedangkan, responden yang berpengalaman <1 tahun hanya 2 orang (2,7%). Dengan pengalaman berpartisipasi diharapkan responden mampu menyusun anggaran dengan baik.

4.1.2 Deskripsi Variabel Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi, kapasitas individu, dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Jumlah sampel tidak didasarkan pada seluruh SKPD di Kota Bandar Lampung, akan tetapi pada SKPD dalam bentuk Dinas yang masih beroperasi sampai dengan akhir tahun 2016.

4.2 Hasil Analisis Data

4.2.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan untuk memberikan informasi tentang karakteristik variabel penelitian, antara lain nilai minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi. Pengukuran rata-rata (*mean*) merupakan cara yang paling umum digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data, sedangkan standar deviasi merupakan perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya. Statistik deskriptif dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 4.4. dibawah ini :

Tabel 4.4
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi Anggaran	74	5.00	23.00	13.6622	4.80946
Asimetri Informasi	74	8.00	30.00	19.5135	4.91083
Kapasitas Individu	74	5.00	24.00	17.1081	4.20882
Komitmen Organisasi	74	9.00	34.00	20.9459	4.40701
Senjangan Anggaran	74	10.00	21.00	15.5000	3.33208
Valid N (listwise)	74				

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 2)

Berdasarkan Tabel 4.4 statistik deskriptif di atas dapat diketahui bahwa jumlah data yang menjadi sampel sebanyak 74 data. Nilai minimum dan nilai maksimum untuk variabel Partisipasi Anggaran adalah 5,00 dan 23,00; sedangkan *mean* sebesar 13,6622 dengan standar deviasi sebesar 4,80946. Nilai minimum dan nilai maksimum untuk variabel Asimetri Informasi adalah 8,00 dan 30,00; sedangkan *mean* sebesar 19,5135 dengan standar deviasi sebesar 4,91083. Nilai minimum dan nilai maksimum untuk variabel Kapasitas Individu adalah 5,00 dan 24,00; sedangkan *mean* sebesar 17,1081 dengan standar deviasi sebesar 4,20882. Nilai minimum dan nilai maksimum untuk variabel Komitmen Organisasi adalah 9,00 dan 34,00; sedangkan *mean* sebesar 20,9459 dengan standar deviasi sebesar 4,40701. Nilai minimum dan nilai maksimum untuk variabel Senjangan Anggaran adalah 10,00 dan 21,00; sedangkan *mean* sebesar 15,5000 dengan standar deviasi sebesar 3,33208. Kesimpulan dari hasil statistik deskriptif di atas diperoleh hasil

bahwa seluruh nilai rata-rata (*mean*) bernilai positif sehingga dapat menggunakan alat uji parametrik dan penelitian dapat diteruskan.

4.2.2 Hasil Uji Kualitas Data

4.2.2.1 Uji Validitas

Validitas diukur dengan melihat nilai signifikansi pada hasil analisis korelasi *bivariate* pada kolom *Corelations* (Ghozali, 2011). Rekapitulasi hasil uji validitas instrumen dapat dilihat pada Tabel 4.5 dibawah ini :

Tabel 4.5
Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian

Variabel	Indikator	Nilai Signifikan	Kesimpulan
(X1) Partisipasi Anggaran	X1.1	0,000	Valid
	X1.2	0,000	Valid
	X1.3	0,000	Valid
	X1.4	0,000	Valid
	X1.5	0,000	Valid
(X2) Asimetri Informasi	X2.1	0,000	Valid
	X2.2	0,000	Valid
	X2.3	0,000	Valid
	X2.4	0,000	Valid
	X2.5	0,000	Valid
	X2.6	0,000	Valid
(X3) Kapasitas Individu	X3.1	0,000	Valid
	X3.2	0,000	Valid
	X3.3	0,000	Valid
	X3.4	0,000	Valid
	X3.5	0,000	Valid
(X4) Komitmen Organisasi	X4.1	0,000	Valid
	X4.2	0,000	Valid
	X4.3	0,000	Valid
	X4.4	0,000	Valid
	X4.5	0,000	Valid
	X4.6	0,000	Valid
	X4.7	0,000	Valid
(Y) Senjangan Anggaran	Y1.1	0,000	Valid
	Y1.2	0,000	Valid
	Y1.3	0,000	Valid
	Y1.4	0,000	Valid
	Y1.5	0,000	Valid

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 3, 4, 5, 6, 7)

Berdasarkan Tabel 4.5 diatas, dapat diketahui bahwa semua intrumen penelitian memiliki nilai signifikansi di bawah 0,05 atau sig. < 0,05. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semua intrumen penelitian adalah valid.

4.2.2.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas instrumen dapat dilakukan dengan melihat *Cronbach's Alpha*. Instrumen yang reliabel berarti bila digunakan beberapa kali untuk mengukur obyek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Variabel dapat dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach's Alpha* > 0,70 (Ghozali, 2011;48). Rekapitulasi hasil uji validitas instrumen dapat dilihat pada Tabel 4.6. dibawah ini:

Tabel 4.6
Rekapitulasi Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian

No.	Variabel	Jumlah item	<i>cronbach's alpha</i>	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran	5	0,914	Reliabel
2	Asimetri Informasi	6	0,910	Reliabel
3	Kapasitas Individu	5	0,864	Reliabel
4	Komitmen Organisasi	7	0,753	Reliabel
5	Senjangan Anggaran	5	0,831	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 8)

4.2.3 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.2.3.1 Uji Normalitas Data

Sebelum melakukan uji statistik, langkah awal yang perlu dilakukan adalah menguji normalitas data yang akan diteliti agar tidak melanggar asumsi dasar dari alat statistik yang digunakan. Uji normalitas yaitu suatu pengujian yang bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2013). Hasil uji normalitas disajikan dalam Tabel 4.7 berikut ini :

Tabel 4.7
Hasil Uji Normalitas

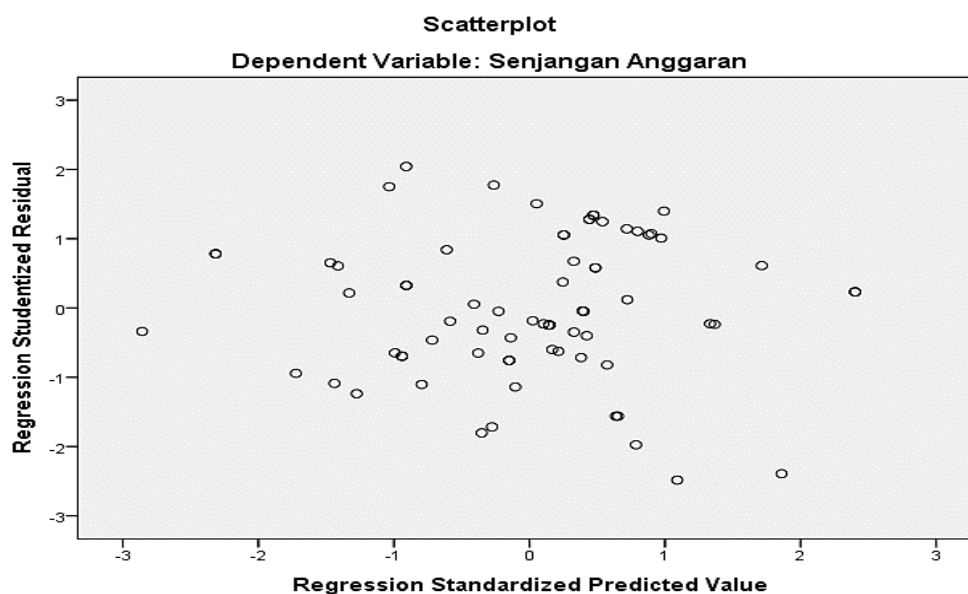
		Unstandardized Residual
N		74
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.000000
	Std. Deviation	2.9506449
	Absolute	.068
Most Extreme Differences	Positive	.068
	Negative	-.066
Kolmogorov-Smirnov Z		.584
Asymp. Sig. (2-tailed)		.885

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 9)

Berdasarkan Tabel 4.7 di atas, dapat dijelaskan bahwa besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,584 dan signifikan pada 0,885 yang artinya lebih besar dari tingkat signifikan yang ditetapkan (0,05). Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini terdistribusi normal.

4.2.3.2 Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas yang dilakukan dengan *SPSS v.20* pada penelitian ini dapat dilihat pada gambar 4.1 dibawah ini:



Gambar 4.1 *Scatterplot* Uji Heteroskedastisitas

Pada gambar 4.1 grafik *scatterplot* diatas, terlihat titik-titik menyebar secara acak serta tidak membentuk sebuah pola tertentu dengan jelas dan juga tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi senjangan anggaran berdasarkan masukan variabel partisipasi anggaran sebagai variabel independen, serta asimetri informasi, kapasitas individu, dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

4.2.3.3 Uji Multikolinieritas

Salah satu cara untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *Variance inflation factor (VIF)*. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi. Jika nilai $VIF \leq 10$ dan nilai $Tolerance \geq 0,10$ menunjukkan tidak terdapat muktikolinieritas dalam penelitian tersebut (Ghozali (2011:106). Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat korelasi antar variabel bebas. Hasil uji multikolinieritas yang dilakukan dengan menggunakan *SPSS v.20* dapat dilihat dalam tabel 4.8 dibawah ini :

Tabel 4.8
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	VIF	Keterangan
Partisipasi Anggaran	1,997	Tidak terjadi multikolinieritas
Asimetri Informasi	1,529	Tidak terjadi multikolinieritas
Kapasitas Individu	1,776	Tidak terjadi multikolinieritas
Komitmen Organisasi	1,085	Tidak terjadi multikolinieritas

Sumber: Data primer yang diolah (Lampiran 11)

Tabel diatas menunjukkan bahwa masing-masing variabel bebas memiliki nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* ≤ 10 . Jadi secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas antar variabel dalam model regresi.

4.3 Hasil Analisis Regresi dan Pengujian Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan persamaan regresi linear berganda dengan metode interaksi (*Moderated Regression Analysis*). Bentuk regresi ini dirancang untuk menentukan hubungan antar dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel ketiga (variabel moderasi) (Suliyanto, 2011). Hasil yang diperoleh dapat dilihat pada Tabel 4.9 dibawah ini :

Tabel 4.9
Hasil Analisis Regresi Moderasi (MRA)

<i>Variable</i>	<i>Unstandardized coefficients</i>	Nilai t	Sig
	B		
(Constant)	18,778	13,114	0,000
PA	-1,141	-3,869	0,000
PA*AI	0,006	0,968	0,336
PA*KI	0,017	1,578	0,119
PA*KO	0,022	3,350	0,001
Nilai R ²	0,231		
Signifikansi F	0,001		
F tabel	2,740		
t tabel	1,994		

Sumber : Data primer yang diolah (Lampiran 12)

Berdasarkan Tabel 4.8 di atas, persamaan regresi adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 Y &= a + \beta_1 PA + [\beta_2(PA*AI) + \beta_3(PA*KI) + \beta_4(PA*KO)] + e \\
 &= 18,778 - 1,141 PA + 0,006 PA*AI + 0,017 PA*KI + 0,022 PA*KO + e
 \end{aligned}$$

Keterangan :

- Y = Senjangan anggaran
- a = Konstanta
- β_1 - β_4 = Koefisien Regresi Variabel
- PA = Partisipasi Anggaran
- PA*AI = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi
- PA*KI = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan kapasitas individu
- PA*KO = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi
- e = *error* atau variabel pengganggu

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa :

- a) Nilai konstanta sebesar 18,778 mengindikasikan bahwa jika variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu dan komitmen organisasi tidak ada maka nilai senjangan anggaran adalah sebesar konstanta 18,778.
- b) Koefisien partisipasi anggaran sebesar 1,141 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran satu satuan akan mengakibatkan penurunan senjangan anggaran sebesar 1,141 satuan. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran bernilai -1,141.
- c) Koefisien Moderat (PA*AI) sebesar 0,006 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi anggaran dengan asimetri informasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 0,006. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran dan asimetri informasi bernilai 0,006.
- d) Koefisien Moderat (PA*KI) sebesar 0,017 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi anggaran dengan kapasitas individu satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 0,017. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran dan kapasitas individu bernilai 0,017.
- e) Koefisien Moderat (PA*KO) sebesar 0,022 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 0,022. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi bernilai 0,022.

Analisis regresi linear berganda dengan metode interaksi (*Moderated Regression Analysis*) mengamati *goodness of fit* (uji kecocokan) dengan melihat koefisien - determinasi (R^2), uji kelayakan model (uji F) dan uji hipotesis (uji t) yaitu sebagai berikut :

- a) Koefisien Determinasi

Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai R^2 sebesar 0,231. Hal ini mengandung pengertian bahwa 23,1% variasi perubahan variabel senjangan anggaran mampu dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas-

individu, dan komitmen organisasi sedangkan sisanya sebesar 76,9% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dijelaskan dalam model atau penelitian.

b) Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji kelayakan model dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi layak atau tidak untuk digunakan. Pengujian ini menggunakan uji statistik F yang terdapat pada tabel Anova. Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program komputer *Statistical Package for Social Science (SPSS) v.20* menunjukkan nilai signifikansi $F = 0,001 < 0,05$ dengan $F_{\text{hit}} > F_{\text{tabel}} (5,188 > 2,740)$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan pada penelitian ini adalah layak (*fit*).

c) Uji Hipotesis (Uji t)

Berdasarkan Tabel 4.8 di atas, diperoleh hasil uji t tiap hipotesis sebagai berikut:

1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

Berdasarkan hasil perhitungan diketahui bahwa nilai t sebesar -3,869 dan nilai signifikansi $t = 0,000$ berarti lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditetapkan ($\alpha = 0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

2) Pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil perhitungan diketahui bahwa nilai t sebesar 0,968 dan nilai signifikansi $t = 0,336$ berarti lebih besar dari tingkat signifikansi yang ditetapkan ($\alpha = 0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

3) Pengaruh kapasitas individu terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil perhitungan diketahui bahwa nilai t sebesar 1,578 dan nilai signifikansi $t = 0,119$ berarti lebih besar dari tingkat signifikansi yang ditetapkan ($\alpha = 0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

4) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil perhitungan diketahui bahwa nilai t sebesar 3,350 dan nilai signifikansi $t = 0,001$ berarti lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditetapkan ($\alpha = 0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

4.4 Pembahasan Hasil Penelitian

Persamaan regresi linear berganda dengan pendekatan uji interaksi (*Moderated Regression Analysis*) yang telah dikemukakan sebelumnya menunjukkan besarnya pengaruh variabel bebas (*independent variable*) pada variabel terikat (*dependent variable*) dan pengaruh variabel pemoderasi. Berdasarkan pada pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka berikut ini akan disajikan pembahasan dari hasil penelitian.

4.4.1 Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

Berdasarkan hasil analisis regresi pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Jadi, ketika partisipasi anggaran yang dilakukan oleh bawahan semakin besar, maka akan menimbulkan *budgetary slack* yang semakin besar pula. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) dalam Ardianti (2015), partisipasi anggaran merupakan salah satu faktor yang menimbulkan senjangan anggaran, setiap individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran seringkali mencari kemudahan dalam pencapaian anggaran yang ditetapkan, sehingga setiap individu tersebut melakukan senjangan anggaran dengan cara meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, agar anggaran mudah dicapai.

Lahirnya Undang–Undang No.32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No.17 tahun 2003 tentang keuangan negara telah menerapkan penganggaran berbasis kinerja yang dimaksudkan untuk memperjelas tujuan dan indikator kinerja sehingga akan mendukung perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam pemanfaatan sumber daya dan memperkuat proses pengambilan keputusan tentang kebijakan dalam kerangka pengeluaran jangka menengah. Anggaran

berbasis kinerja merupakan anggaran yang penyusunannya menggunakan pendekatan “*bottom-up*” *budgeting*. Dengan adanya sistem “*bottom –up*” *budgeting* dalam penyusunan anggaran, maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggungjawab pada pelaksanaan anggaran serta adanya penilaian kinerja yang menggunakan konsep 3E (Efisiensi, Efektif, dan Ekonomis) sehingga akan mendorong masing-masing SKPD untuk melakukan *slack* agar anggaran mudah dicapai dan kinerja mereka terlihat baik. Hal ini terjadi ketika dalam proses penyusunan anggaran dengan melibatkan partisipasi SKPD, sehingga memungkinkan SKPD untuk melakukan tindakan *opportunistic* seperti merekomendasikan pekerjaan dimana semestinya bukan kegiatan yang prerogatif, merekomendasikan pekerjaan yang mempunyai *lucrative opportunities* (kesempatan untuk memperoleh keuntungan personal), penggelembungan atau mengusulkan jumlah belanja yang terlalu besar untuk target belanja atau pengecilan (*mark down*) untuk target pendapatan. Dengan demikian, atasan harus ikut berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran, karena bawahan cenderung melakukan tindakan disfungsional seperti *budgetary slack* dalam penyusunan anggaran.

Hal ini sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Anthony, Dearden dan Bedford yang diterjemahkan oleh Maulana (1991: 500) dikutip dari Armaeni (2012) bahwa: “Tanpa adanya partisipasi manajemen puncak, akan menimbulkan kecenderungan para manajer untuk “bermain” dalam sistem anggaran, beberapa mencoba untuk mengusulkan anggaran yang mudah dicapai, atau menyampaikan anggaran yang memungkinkan adanya hal-hal yang tidak terduga”. Hasil penelitian ini mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nasution (2011), Rahmiati (2013), dan Riansah (2013), yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

4.4.2 Pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil analisis regresi pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran

dengan senjangan anggaran. Kemungkinan terjadinya asimetri informasi di lingkungan pemerintahan sangat kecil, dikarenakan dalam anggaran sektor publik seperti di pemerintah daerah sudah terdapat peraturan yang tegas dan jelas tentang tugas pokok dan fungsi dari setiap aparat termasuk aturan yang terkait dengan informasi yang dimiliki oleh bawahan yang harus dilaporkan kepada atasannya sesuai dengan kenyataan yang sesungguhnya mengenai kondisi anggaran (Falikhatus, 2007). Kondisi asimetri informasi artinya pegawai semakin mengenal secara teknis tentang pekerjaan, dan pegawai mempunyai pemahaman lebih baik mengenai apa yang dapat dicapai di area tanggung jawab masing-masing, sehingga secara tidak langsung terjadi penurunan kesenjangan anggaran dikarenakan anggaran sudah tepat sasaran. Tindakan yang diambil pegawai sebagai pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perencanaan anggaran, melaporkan kekonsistenan terhadap target kinerja yang diharapkan atau menyatukan hubungan antara masukan (*input*) dengan keluaran (*output*) suatu program atau kegiatan sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga terjadi penurunan kesenjangan anggaran (Irfan, 2016).

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rahmiati (2013), Sandrya (2013), Listiani dan Marfuah (2014) yang menyatakan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh pada senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan prinsipal tidak dapat memonitor kegiatan agen setiap hari. Sebaliknya, agen mengetahui informasi penting yang berkaitan dengan kapasitasnya dalam bekerja, lingkungan kerja dan unit organisasinya. Hal inilah yang menimbulkan asimetri informasi antara prinsipal dan agen yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah.

4.4.3 Pengaruh kapasitas individu terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil analisis regresi pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan karena kapasitas individu merupakan perpaduan dari kemampuan dan keterampilan seorang perangkat daerah dan tidak

dapat digunakan untuk menilai tingkat motivasinya dalam melakukan kesenjangan anggaran (Ardianti, 2015).

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, nonformal maupun informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Semakin luas pengetahuan yang dimiliki oleh bawahan (agen) tentang anggaran dan realisasinya maka segala informasi yang dimiliki akan disampaikan kepada atasan (prinsipal) untuk mempermudah pencapaian target anggaran yang sesuai dengan tujuan organisasi. Menurut Suartana (2016), semakin tinggi tingkat pendidikan, maka semakin positif pandangannya pada senjangan anggaran. Responden yang berpendidikan tinggi dan cenderung memiliki kemampuan untuk bertindak secara rasional dan profesional, berani menyatakan pendapat kepada atasan. Terkait dalam proses penganggaran, individu yang memiliki pengetahuan dan pengalaman akan mampu untuk mengalokasikan sumber daya secara optimal, sehingga menghasilkan anggaran yang efektif dan efisien. Mengikuti pelatihan tentang anggaran dengan baik akan menghasilkan individu yang berkualitas dalam penyusunan anggaran. Dengan demikian, potensi terjadinya senjangan anggaran pun akan semakin kecil.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nasution (2011) dan Ardianti (2015) yang menyatakan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan kapasitas individu berpengaruh pada senjangan anggaran. Artinya, semakin tinggi kapasitas individu (kemampuan seseorang) yang dimiliki penyusun anggaran, maka dapat meningkatkan terjadinya senjangan anggaran. Menurut Tresnayani dan Gayatri (2016), jika penyusun anggaran memiliki kemampuan tinggi atau memiliki pengetahuan yang sangat baik mengenai anggaran, maka penyusun anggaran tersebut akan memperkecil perkiraan pendapatan serta melebihi perkiraan biaya agar tidak bekerja dengan keras dalam mencapai target organisasi dan akan terlihat baik dalam laporan realisasi anggaran karena mencapai target dengan baik. Dengan demikian, pengetahuan seseorang yang tinggi mengenai anggaran dapat meningkatkan terjadinya senjangan anggaran.

4.4.4 Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Berdasarkan hasil analisis regresi pada Tabel 4.8 menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Semakin tinggi komitmen organisasi seseorang justru meningkatkan senjangan anggaran. Komitmen organisasi mempengaruhi motivasi individu untuk melakukan suatu hal (Yulianti, 2014). Komitmen organisasi yang dimiliki aparatur dalam penyusunan anggaran di SKPD Kota Bandar Lampung merupakan keterlibatan yang dilakukan hanya untuk mencari sesuatu yang diinginkan oleh aparatur bukan karena komitmennya terhadap organisasi.

Menurut Meyer dan Allen (1997) dalam Zulkarnaini (2013) salah satu komponen dalam komitmen organisasi adalah komitmen kontinu. Komitmen kontinu (*continuance commitment*), muncul apabila aparatur tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain seperti menciptakan *slack*, atau karena aparatur tersebut tidak menemukan pekerjaan lain. Dengan kata lain, aparatur tersebut tinggal di organisasi karena membutuhkan organisasi tersebut. Jadi, dapat dinyatakan bahwa komitmen organisasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran di SKPD Kota Bandar Lampung. Untuk itu, menurut teori yang dikemukakan Mowday et.al. (1979) dalam Zulkarnaini (2013) individu-individu perlu mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan terhadap organisasi, yang antara lain adalah :

1. Identifikasi (*identification*), yaitu pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi.
2. Keterlibatan (*involvement*), yaitu perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut adalah menyenangkan.
3. Loyalitas (*loyalty*), yaitu perasaan bahwa organisasi adalah tempatnya bekerja dan tinggal.

Sehingga dengan komitmen organisasi yang kuat menyebabkan individu berusaha mencapai tujuan organisasi dan mengutamakan kepentingan operasional. Individu berkomitmen tinggi akan berpandangan positif dan bekerja keras mencurahkan kemampuannya untuk kebaikan organisasi tersebut. Sehingga dengan komitmen

tinggi, kesenjangan anggaran dapat dihindari. Sedangkan individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya dan memungkinkan terjadinya kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kameliawati (2013), Rahmiati (2013), dan Rohmania (2014), yang menyatakan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi tidak berpengaruh pada senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena dengan adanya partisipasi yang tinggi dari bawahan serta dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi menyebabkan menurunnya keinginan untuk melakukan senjangan anggaran.