

DETERMINANTS OF BUDGETARY SLACK**Sugianto¹, Zul Azmi², Wira Ramashar³**^{1,2&3}Universitas Muhammadiyah RiauEmail : egyeza18@gmail.com^{1*}, zulazmi@umri.ac.id², wiraramashar@umri.ac.id³**ABSTRACT**

The purpose of this study was to examine the effect of Budget Participation, Individual Capacity, Organizational Commitment, Locus of Control and Self Esteem on Budgetary Slack. The population in this study are Regional Apparatus Organization of Pekanbaru. Sample are taken by purposive sampling method. The sample of this study was 96 respondents. This study uses multiple linear regression analysis. Based on the results of the study, it can be concluded that the variables of that the variables of Budget Participation, Individual Capacity, Organizational Commitment, Locus of Control and Self Esteem affect Budgetary Slack.

Keywords: *Budget Participation; Individual Capacity; Organizational Commitment; Locus of Control and Self Esteem; Budgetary Slack*

DETERMINAN SENJANGAN ANGGARAN**ABSTRAK**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh Partisipasi Anggaran, Kapasitas Individu, Komitmen Organisasi, Locus Of Control dan Self Esteem Terhadap Senjangan Anggaran. Populasi pada penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah Kota Pekanbaru. Penarikan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Sampel penelitian ini sebanyak 96 responden. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda. Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel Partisipasi Anggaran, Kapasitas Individu, Komitmen Organisasi, Locus Of Control dan Self Esteem berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Kata kunci: *Partisipasi Anggaran; Kapasitas Individu; Komitmen Organisasi; Locus Of Control dan Self Esteem; Senjangan Anggaran*

PENDAHULUAN

Proses penganggaran tidak hanya melibatkan kepentingan organisasi, melainkan kepentingan dari pihak yang terlibat dalam partisipasi anggaran. Anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian apabila dalam pelaksanaannya melibatkan pihak-pihak yang turut serta dalam penyusunannya. Anggaran merupakan alat manajemen yang penting untuk mengkomunikasikan rencana-rencana manajemen dalam suatu organisasi, mengalokasikan sumber daya dan mengkoordinasikan aktivitas serta tidak menutup kemungkinan bahwa partisipasi anggaran tersebut dapat menimbulkan kesenjangan anggaran.

Senjangan anggaran merupakan masalah yang paling sering kita temui dalam organisasi, terutama pada organisasi sektor publik. Terjadinya kesenjangan anggaran dapat diketahui setelah anggaran tersebut direalisasikan (Kridawan et. al., 2014). Dalam hal ini, senjangan anggaran tidak dapat dihindari namun dapat diminimalisir tingkat kesenjangan anggarannya. Kesenjangan anggaran tersebut dilakukan agar anggaran mudah dicapai serta agar kinerjanya terlihat baik dan bahkan berpotensi untuk memperoleh bonus. Anthony et. al. (2012) mengemukakan bahwa senjangan anggaran juga akan terjadi karena faktor personal karena adanya kesempatan untuk mementingkan kepentingan diri sendiri dalam penyusunan anggaran yang akan menyebabkan terjadinya *slack*.

Pada tahun 2019, Lembaga Independen Pembawa Suara Pemberantas Korupsi, Kolusi Kriminal Ekonomi (IPSPK3RI) menemukan adanya kasus *mark up* pada pelaksanaan proyek pembangunan Mal Pelayanan Publik di Kota Pekanbaru. Kasus tersebut diduga terkait pengerjaan renovasi gedung yang tidak sesuai spesifikasi, dan Rancangan Anggaran Biaya (RAB), serta terkesan asal jadi. Pihak yang dilaporkan atas dugaan kasus *mark up* ini antara lain Sekretaris Daerah Kota Pekanbaru, Kabag Umum, Pejabat Kuasa Pengguna Anggaran (KPA), Pejabat Pembuat Komitmen (PPK), Direktur Utama PT. Angsana Citra Prasarana, Konsultan Pengawas, dan tim *Provisional Hand Over*-PHO (www.kabarriau.com).

Salah satu faktor yang mempengaruhi terciptanya senjangan anggaran diantaranya adalah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan bawahan dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya. Besarnya keterlibatan bawahan akan menimbulkan senjangan anggaran dengan mencoba mengusulkan anggaran yang mudah dicapai atau menyampaikan anggaran yang memungkinkan adanya hal-hal yang tidak terduga (Basyir, 2016). Penelitian yang dilakukan oleh Syamsi (2018), Fitra (2017), dan Listriani (2016) memperoleh bukti bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Namun bertentangan dengan hal tersebut, penelitian Mulyati (2017) memperoleh hasil bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Faktor berikutnya yang dapat mempengaruhi senjangan anggaran adalah kapasitas individu. Kapasitas individu adalah kemampuan seseorang untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Kapasitas individu terbentuk dari proses pendidikan secara umum, pengetahuan, pelatihan, dan pengalaman seseorang. Individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya dengan baik, sehingga dapat menurunkan senjangan anggaran (Basyir, 2016). Hal ini sejalan dengan penelitian Maheni et. al (2018) dan Ismacoryanata (2017) yang mengemukakan bahwa kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil yang berbeda diperoleh dari penelitian Irawati et. al (2018), yang mengatakan bahwa kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Selanjutnya, senjangan anggaran juga dipengaruhi oleh komitmen organisasi. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi yang kuat menyebabkan individu berusaha untuk mencapai tujuan organisasi dan mengutamakan kepentingan organisasi. Individu yang memiliki komitmen organisasi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi sehingga senjangan anggaran dapat dihindari. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen yang rendah terhadap organisasinya, maka akan memungkinkan terjadinya senjangan anggaran (Robbins et. al., 2014). Bukti pengaruh komitmen organisasi telah diperoleh pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Irawati et. al. (2018), Fitra (2017) serta Kriswantini et. al. (2017). Namun demikian, masih terdapat hasil yang bertentangan yaitu pada penelitian Mulyati (2017) dan Listriani (2016) yang mengatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Locus of control juga dapat mempengaruhi senjangan anggaran. *Locus of control* merupakan suatu kendali yang terdapat pada diri seseorang terhadap suatu peristiwa. *Locus of control* merupakan etika individu, dimana setiap individu dengan etika yang baik maka individu tersebut mampu mengendalikan dirinya. *Locus of control* merupakan tingkatan dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Seseorang yang tidak memiliki *internal locus of control* yang baik akan gagal menjalankan fungsi dan perannya dalam proses penyusunan anggaran serta dalam mencapai sasaran anggaran (Pello, 2014). Penelitian yang dilakukan oleh Syamsi (2018), Yasa (2017) dan Desmayani et. al. (2016) memperoleh hasil bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap senjangan anggaran, sedangkan penelitian Kriswantini et. al. (2017) memperoleh hasil berbeda, yang menyatakan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Faktor lain yang mempengaruhi senjangan anggaran adalah kepercayaan diri (*self esteem*). *Self esteem* merupakan suatu keyakinan nilai diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan. Perasaan-perasaan

self esteem, pada kenyataannya terbentuk oleh keadaan kita dan bagaimana orang lain memperlakukan kita. Seseorang dengan *self esteem* yang tinggi akan melihat dirinya berharga, mampu dan dapat diterima. Orang dengan *self esteem* rendah tidak merasa baik dengan dirinya (Ardanari, Cintya dan Putra, 2014). Pengaruh *self esteem* terhadap senjangan anggaran telah dibuktikan dalam penelitian Dewi et. al. (2019) dan Netra et. al. (2017). Bertentangan dengan hasil tersebut diperoleh dalam penelitian Khasanah et. al. (2020), yang menyatakan *self esteem* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan diatas maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, kapasitas individu, komitmen organisasi, *locus of control* dan *self esteem* terhadap senjangan anggaran?

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan

Teori keagenan menjelaskan hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) memperkerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada *agent* tersebut. *Principal* merupakan pihak yang memberikan mandat kepada *agent* untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan, sementara *agent* adalah pihak yang diberi mandat. Implementasi teori keagenan dapat berupa kontrak kerja yang mengatur proporsi hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan memaksimalkan utilitas, sehingga diharapkan *agent* bertindak menggunakan cara-cara yang sesuai kepentingan *principal*. Di sisi lain, *principal* akan memberikan insentif yang layak pada *agent* sehingga tercapai kontrak kerja optimal (Anthony et. al., 2012).

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony et. al., 2012). Ikhsan et. al. (2010) berpendapat bahwa *slack* merupakan selisih sumber daya yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dibandingkan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperuntukkan bagi tugas tersebut. *Slack* diciptakan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi. Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan senjangan anggaran adalah selisih sumber daya yang dapat digunakan secara maksimal dengan sumber daya yang dianggarkan. Teori keagenan menjelaskan bahwa senjangan anggaran dapat menyebabkan terjadinya *missallocated* sumber daya organisasi. Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan agen yang merendahkan kapabilitas produktivitasnya karena memiliki kesempatan dalam menentukan standar kerjanya (Anthony et. al., 2012).

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan suatu konsep yang melibatkan pihak bawahan ikut serta dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya. Biasanya pihak bawahan yang turut berpartisipasi aktif dalam penyusunan anggaran akan mendapatkan penghargaan atas kinerja pegawai. Hal ini dapat memacu motivasi karyawan untuk berkontribusi positif dalam bekerja, khususnya ketika proses penyusunan anggaran hingga pelaksanaan anggaran (Listriani, 2016). Anggaran daerah disusun oleh eksekutif sebagai *agent* dan disahkan oleh legislatif sebagai *principal*. Makna partisipatif di pemerintahan daerah adalah keterlibatan OPD dalam penyusunan APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah). Kepala OPD memiliki kesempatan untuk mengajukan usulan terkait dengan pelaksanaan Rencana Kerja Perangkat Daerah (RKPD) sebagai acuan dalam menyusun Rencana Kegiatan Anggaran (RKA-SKPD). RKA-SKPD merupakan dokumen anggaran partisipatif di pemerintah daerah secara internal terkait penentuan alokasi anggaran dan target kinerja dalam APBD yang selanjutnya menjadi APBD.

Kapasitas Individu

Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil senjangan anggaran. Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Kemampuan kerja berhubungan dengan kondisi psikologis seseorang terhadap pekerjaan yang akan dilaksanakan. Kondisi ini sifatnya sangat subyektif karena menyangkut motif individu atau perasaan seseorang, artinya seseorang bisa merasakan sesuatu hal yang menguntungkan atau tidak memberikan kepuasan sesuai dengan keadaan emosi seseorang yang mempersepsikan kondisi kerja yang ada (Suartana, 2010).

Komitmen Organisasi

Komitmen Organisasi merupakan rasa identifikasi (kepercayaan terhadap nilai-nilai organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai

terhadap organisasinya (Arifah, 2017). Komitmen Organisasi merupakan suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi dan tujuan tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu; "*Organizational commitment is the collection of feelings and beliefs that people have about their organization as a whole*" Dari uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa Komitmen Organisasi merupakan tingkat kepercayaan dan kelayakan pegawai terhadap organisasi serta bersedia mengabdikan diri untuk kepentingan organisasi (Robbins et. al., 2014).

Locus of Control (Kontrol Perilaku)

Locus of control merupakan suatu kendali yang terdapat pada diri seseorang terhadap suatu peristiwa. *Locus of control* merupakan etika individu, dimana setiap individu dengan etika yang baik maka individu tersebut mampu mengendalikan dirinya. Pentingnya *locus of control* dalam perusahaan karena dalam *locus of control* adanya pengendalian diri yang ada dalam diri manusia yang dimana berbeda dari setiap manusia. Pengendalian diri sangat penting dalam pembuatan anggaran agar dapat meminimalisir adanya senjangan anggaran. *Locus of control* dibagi menjadi dua terdiri dari internal dan eksternal, dimana *locus of control* internal menggambarkan seseorang memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggung jawab atas perilaku kerja mereka dan *locus of control* eksternal dimana individu yang mempercayai bahwa setiap keberhasilan tugas dan perilaku kinerja mereka lebih dikarenakan faktor di luar diri (Pello, 2014).

Self Esteem (Kepercayaan Diri)

Self esteem merupakan kepercayaan diri seseorang, kepuasan diri terhadap suatu hal dan rasa menghormati diri sendiri. Hal tersebut meliputi keyakinan tentang kemampuan diri sendiri dan kelayakan (Ardanari et. al., 2014). *Self esteem* adalah sejauh mana seseorang meyakini bahwa dia adalah individu yang berharga dan berhak memperoleh pencapaian. Seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi akan mencari pekerjaan-pekerjaan yang berstatus lebih tinggi, lebih percaya pada kemampuannya meraih tingkat kinerja yang lebih tinggi dan menikmati kepuasan batin yang lebih tinggi dari suatu pencapaian. Sebaliknya, seseorang yang memiliki *self esteem* rendah mungkin akan puas berada pada pekerjaan-pekerjaan level rendah, serta kurang percaya pada kemampuannya sendiri (Ardanari et. al., 2014).

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana seseorang atau individu terlibat dalam penyusunan anggaran yang akan digunakan sebagai acuan oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab (Saputri, 2017). Semakin banyak pihak yang terlibat dalam proses penganggaran dengan kontribusi kerja yang optimal, maka dapat mempermudah proses penyusunan anggaran hingga anggaran tersebut digunakan. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan Syamsi (2018), Fitra (2017), dan Listriani (2016) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap terciptanya senjangan anggaran. Maksudnya dengan tingginya partisipasi aparatur pemerintah dalam penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada mereka untuk melakukan senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Pengaruh Kapasitas Individu Terhadap Senjangan Anggaran

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik pendidikan formal, nonformal ataupun informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil senjangan anggaran. Hal ini didukung oleh penelitian Maheni dan Putra (2018), Ismacoryanata (2017) dan Basyir (2016) menyatakan bahwa kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kapasitas Individu berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Komitmen dalam organisasi akan membuat karyawan memberikan yang terbaik kepada organisasi dimana ia bekerja. Komitmen berarti terdapat upaya sungguh-sungguh serta ketertarikan untuk melaksanakan dan mencapai target yang telah disepakati bersama. Individu yang berkomitmen tinggi akan mendahulukan kepentingan organisasi serta berusaha agar organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 2011). Hal ini didukung oleh penelitian Irawati et. al. (2018), Fitra (2017) dan Kriswantini et. al. (2017) yang menemukan hasil bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

Pengaruh *Locus Of Control* Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Robins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauh mana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri (Desmayani et. al., 2016). Bila manajer berpandangan bahwa faktor penentu berada dalam kendali individu, maka manajer akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan. Sebaliknya, bila manajer berpandangan bahwa faktor pengendali berada diluar kendali organisasi, maka manajer akan merasa tidak berdaya untuk menggerakkan organisasi mencapai sasaran yang ingin dicapai dalam anggaran (Desmayani et. al., 2016). Menurut penelitian yang dilakukan oleh Syamsi (2018), Yasa (2017) dan Desmayani et. al. (2016), *locus of control* berpengaruh secara negatif terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

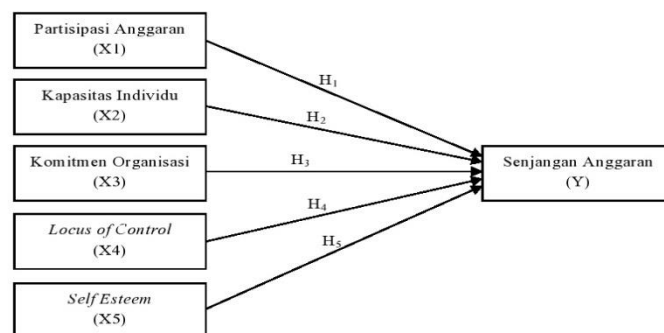
H4: *Locus Of Control* berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

Pengaruh *Self Esteem* Terhadap Senjangan Anggaran

Individu dengan *self esteem* tinggi yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran termotivasi untuk melakukan pekerjaannya dengan baik untuk menjaga konsistensi hasil evaluasi dirinya agar tetap baik. Sedangkan seseorang dengan *self esteem* yang rendah merasa kurang mampu untuk bekerja dan tidak memperoleh kepuasan dalam bekerja. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Dewi et. al. (2019) dan Netra et. al. (2017), *self esteem* berpengaruh secara negatif terhadap senjangan anggaran karena jika *self esteem* yang dimiliki oleh karyawan tinggi, maka akan semakin meningkatkan kinerja individual karena dengan adanya tingkat kepercayaan diri yang tinggi membuat mereka merasa dihargai sehingga karyawan berusaha bekerja dengan lebih baik dan kinerjanya semakin meningkat sehingga senjangan anggarannya menurun. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5: *Self Esteem* berpengaruh Terhadap Senjangan Anggaran

Model Penelitian



Gambar 1. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif deskriptif dengan menggunakan data primer yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Pekanbaru. Penarikan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria pejabat yang menduduki tingkat Eselon III dan IV yang memiliki peran dalam proses perencanaan dan penyusunan anggaran, dan diperoleh sampel sebanyak 96 orang responden. Sedangkan alat analisis yang digunakan adalah uji kualitas data, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, dan uji hipotesis

Pengukuran Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala likert dengan skor yang digunakan yaitu 1 s/d 5 yaitu (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) kurang setuju, (4) setuju, dan (5) sangat setuju, dengan indikator sebagai berikut: (a) Senjangan Anggaran: Produktivitas, Standar dalam anggaran mudah dicapai, tidak terdapatnya batasan-batasan yang harus di perhatikan, Anggaran tidak menuntut hal khusus, Anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi, Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai (Basyir, 2016). (b) Partisipasi anggaran: keikutsertaan pegawai ketika anggaran disusun, kemampuan pegawai memberikan pendapat dalam penyusunan anggaran, adanya frekuensi memberikan pendapat/usulan tentang anggaran kepada atasan, adanya kontribusi dalam penyusunan anggaran, memiliki pengaruh terhadap anggaran final, adanya frekuensi atasan meminta pendapat ketika anggaran disusun (Mulyati, 2017). (c) Kapasitas Individu: pendidikan, pelatihan, pengalaman (Basyir, 2016). (d) Komitmen Organisasi: Komitmen Afektif, Komitmen Kontinyu, Komitmen Normatif (Mulyati, 2017). (e) *Locus of Control*: *locus of control* internal, *locus of control* eksternal (Desmayani et. al., 2016). (f) *Self Esteem*: *Self-confidence*, *self-respect* (Netra et. al. (2017).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini telah lulus uji kualitas data yang terdiri dari uji validitas data dan uji realibilitas data, serta uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas. Sedangkan uji koefisien determinasi, regresi linier berganda dan uji hipotesis dijelaskan sebagai berikut:

Koefisien Determinasi

Tabel 1. Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.875 ^a	.765	.710	.786

Sumber: Data Olahan

Dari hasil perhitungan pada table 1 dapat diketahui bahwa koefisien determinasi yang diperoleh sebesar 0,710. Hal ini berarti 71, 0% kinerja (Y) dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi anggaran (X1), kapasitas individu (X2), komitmen organisasi (X3), self esteem (X4) dan locus of control (X5) sedangkan sisanya yaitu 29% (Y) dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Analisis Regresi Linier Berganda

Ringkasan hasil pengolahan data dengan menggunakan program SPSS adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.	
	Coefficients					Coefficients
	B	Std. Error				
1	(Constant)	41.356	.791		52.309	.000
	Partisipasi Anggaran	-.237	.073	-.247	-3.244	.002
	Kapasitas Individu	-.318	.086	-.276	-3.698	.000
	Komitmen Organisasi	-.154	.040	-.222	-3.874	.000
	<i>Locus of Control</i>	-.185	.085	-.178	-2.180	.032
	<i>Self Esteem</i>	-.069	.022	-.138	-3.153	.002

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan Tabel 2. diatas maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 41,356 - 0,237 - 0,318 - 0,154 - 0,185 - 0,069$$

Berdasarkan persamaan regresi, maka dapat dijelaskan sebagai berikut: (1) Nilai konstanta (a) sebesar 41,356, artinya adalah apabila X1 (Partisipasi Anggaran), X2 (Kapasitas Individu), X3 (Komitmen Organisasi), X4 (*Locus of Control*) dan X5 (*Self Esteem*) diasumsikan nol (0), maka Y (senjangan anggaran) bernilai 41,356. (2) Nilai koefisien regresi variabel Partisipasi Anggaran (X1) sebesar 0,237 artinya bahwa setiap peningkatan terhadap variabel partisipasi anggaran sebesar satu satuan, maka akan terjadi penurunan pada senjangan anggaran sebesar 0,237 dengan asumsi variabel lain tetap. (3) Nilai koefisien regresi variabel Kapasitas Individu (X2) sebesar 0,318 artinya bahwa setiap peningkatan terhadap variabel Kapasitas Individu sebesar satu satuan, maka akan terjadi penurunan pada senjangan anggaran sebesar 0,318 dengan asumsi variabel lain tetap. (4) Nilai koefisien regresi variabel Komitmen Organisasi (X3) sebesar 0,154 artinya bahwa setiap peningkatan terhadap variabel Komitmen Organisasi sebesar satu satuan, maka akan terjadi penurunan pada senjangan anggaran sebesar 0,154 dengan asumsi variabel lain tetap. (5) Nilai koefisien regresi variabel *Locus of Control* (X4) sebesar 0,346 artinya bahwa setiap peningkatan terhadap variabel *Locus of Control* sebesar satu satuan, maka akan terjadi penurunan pada senjangan anggaran sebesar 0,346 dengan asumsi variabel lain tetap. (6) Nilai koefisien regresi variabel *Self Esteem* (X5) sebesar 0,069 artinya bahwa setiap peningkatan terhadap variabel *Self Esteem* sebesar satu satuan, maka akan terjadi penurunan pada senjangan anggaran sebesar 0,069 dengan asumsi variabel lain tetap.

Uji Hipotesis

Tabel 3. Hasil Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis	t hitung	t tabel	Signifikan	Alpha (a)	Keterangan
H1	-3.244	1.993	0,002	0,05	Diterima

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan data olahan diatas diketahui $t_{hitung} = -3.244$, $t_{tabel} = 1.993$ dengan nilai signifikan $0,002 < 0,05$. Dengan demikian hasil uji hipotesis pertama adalah H_a diterima. Artinya, partisipasi anggaran memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran di OPD Kota Pekanbaru.

Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis	t hitung	t tabel	Signifikan	Alpha (a)	Keterangan
H2	-3.698	1.993	0,000	0,05	Diterima

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan data olahan diatas diketahui $t_{hitung} = 3.698$, $t_{tabel} = 1.993$ dengan nilai signifikan $0,000 < 0,05$. Dengan demikian hasil uji hipotesis kedua adalah H_a diterima. Artinya, Kapasitas individu mempunyai pengaruh terhadap Senjangan Anggaran di OPD Kota Pekanbaru.

Tabel 5. Hasil Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis	t hitung	t tabel	Signifikan	Alpha (a)	Keterangan
H3	-3.874	1.993	0,000	0,05	Diterima

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan data olahan diatas diketahui $t_{hitung} = -3.874$, $t_{tabel} = 1.993$ dengan nilai signifikan $0,000 < 0,05$. Dengan demikian hasil uji hipotesis ketiga adalah H_a diterima. Artinya, Komitmen Organisasi mempunyai pengaruh terhadap Senjangan Anggaran di OPD Kota Pekanbaru.

Tabel 6. Hasil Pengujian Hipotesis 4

Hipotesis	t hitung	t tabel	Signifikan	Alpha (a)	Keterangan
H4	-2.180	1.993	0,032	0,05	Diterima

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan data olahan diatas diketahui $t_{hitung} = -2.180$, $t_{tabel} = 1.993$ dengan nilai signifikan $0,032 < 0,05$. Dengan demikian hasil uji hipotesis keempat adalah H_a diterima. Artinya, *Locus of Control* mempunyai pengaruh terhadap Senjangan Anggaran di OPD Kota Pekanbaru.

Tabel 7. Hasil Pengujian Hipotesis 5

Hipotesis	t hitung	t tabel	Signifikan	Alpha (a)	Keterangan
H5	-3.153	1.993	0,002	0,05	Diterima

Sumber: Data Olahan

Berdasarkan data olahan diatas diketahui $t_{hitung} = -3.153$, $t_{tabel} = 1.993$ dengan nilai signifikan $0,002 < 0,05$. Dengan demikian hasil uji hipotesis kelima adalah H_a diterima. Artinya, *Self Esteem* mempunyai pengaruh terhadap Senjangan Anggaran di OPD Kota Pekanbaru.

Pembahasan

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada OPD Kota Pekanbaru. Semakin banyak pihak yang terlibat dalam proses penganggaran dengan kontribusi kerja yang optimal, maka dapat mempermudah proses penyusunan anggaran hingga anggaran tersebut digunakan. Melalui sistem partisipasi ini, bawahan atau pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut.

Tindakan senjangan anggaran dapat terjadi ketika salah satu pihak menetapkan standar terlalu tinggi atau terlalu rendah. Tanpa adanya partisipasi aktif dalam proses penyusunan dan pengesahan anggaran tertentu dapat menguntungkan beberapa pihak bahkan menyimpang dari target organisasi tersebut. Partisipasi pegawai dalam anggaran akan membuat pegawai leluasa dalam menentukan apa yang akan dicapai untuk kepentingan sendiri bukan kepentingan organisasi, mereka cenderung berusaha agar anggaran yang telah disusun mudah dicapai

antara lain dengan melonggarkan anggaran. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Syamsi (2018), Fitra (2017), dan Listriani (2016).

Pengaruh Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada OPD Kota Pekanbaru. Kapasitas individu akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran apabila individu tersebut memiliki pengetahuan yang cukup, sehingga mampu mengalokasikan sumber daya dengan baik. Dengan demikian dapat memperkecil adanya senjangan anggaran. Akan tetapi pada kenyataannya, meningkatnya kapasitas individu ternyata justru memunculkan anggapan bahwa senjangan anggaran adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran. Dengan adanya senjangan anggaran manajer lebih kreatif dan bebas melakukan aktifitas operasionalnya, sehingga mengantisipasi ketidakpastian yang mungkin terjadi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian oleh Maheni et. al. (2018), Ismacoryanata (2017) dan Basyir (2016) menyatakan bahwa kapasitas individu berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran di OPD Kota Pekanbaru. Komitmen organisasional menunjuk pada perasaan terikat karyawan terkait dengan keterlibatan mereka pada organisasi. Karyawan yang memiliki rasa komitmen yang tinggi dalam organisasi, mereka tidak akan melakukan hal-hal yang dapat merugikan dirinya dan organisasi tempat mereka bekerja. Mereka akan beraktivitas sesuai aturan dan norma yang berlaku dalam organisasi dan berjuang semaksimal mungkin dalam pencapaian tujuan organisasi. Dengan demikian, semakin tinggi komitmen organisasional yang dimiliki seseorang maka semakin kecil tindakan senjangan anggaran yang dilakukan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Irawati et. al. (2018), Fitra (2017) serta Kriswantini et. al. (2017) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Locus of Control terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran di OPD Kota Pekanbaru. Pentingnya *locus of control* dalam perusahaan karena pada *locus of control* adanya pengendalian diri yang ada dalam diri manusia dan berbeda-beda dari setiap manusia. Pengendalian diri sangat penting dalam pembuatan anggaran agar dapat meminimalisir adanya senjangan anggaran.

Apabila manajer berpandangan bahwa faktor penentu berada dalam kendali individu, maka manajer akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan. Sebaliknya, bila manajer berpandangan bahwa faktor pengendali berada diluar kendali organisasi, maka manajer akan merasa tidak berdaya untuk menggerakkan organisasi mencapai sasaran yang ingin dicapai dalam anggaran. Dengan demikian, manajer akan termotivasi untuk menciptakan senjangan anggaran serta tindakan penyimpangan lainnya untuk memungkinkan tercapainya sasaran organisasi (Desmayani et. al., 2016). Hal ini sejalan dengan penelitian dari Syamsi (2018), Yasa (2017) dan Desmayani et. al. (2016), yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Self Esteem Terhadap Kinerja Pegawai

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa *self esteem* memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran di OPD Kota Pekanbaru. Jika *self esteem* yang dimiliki oleh karyawan tinggi, maka akan semakin meningkatkan kinerja individual karena dengan adanya tingkat kepercayaan diri yang tinggi membuat mereka merasa dihargai sehingga karyawan berusaha bekerja dengan lebih baik dan kinerjanya semakin meningkat sehingga senjangan anggaran akan menurun. Individu dengan *self esteem* tinggi yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran termotivasi untuk melakukan pekerjaannya dengan baik untuk menjaga konsistensi hasil evaluasi dirinya agar tetap baik. Hal ini sejalan dengan penelitian Dewi et. al. (2019) dan Netra et. al. (2017), yang menyatakan bahwa *self esteem* berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

PENUTUP

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan di atas, maka dapat diambil kesimpulan bahwa partisipasi anggaran, kapasitas individu, komitmen organisasi, *locus of control* dan *self esteem* berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Keterbatasan dalam penelitian adalah hanya menggunakan beberapa variabel independen sebagai faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran dan juga objek penelitian yang hanya di OPD Kota Pekanbaru. Saran bagi peneliti selanjutnya yang melakukan penelitian dengan topik yang sama dapat menambahkan variabel lain seperti sistem pengendalian internal, audit internal dan penekanan anggaran dan dapat menggunakan objek penelitian pada instansi pemerintah maupun perusahaan atau organisasi lainnya.

DAFTAR RUJUKAN

- Anthony, Robert N, dan Vijay Govindarajan. 2012. *Management Control System*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arifah, A. 2017. Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi, Keefektifan Pengendalian Internal, Kesesuaian Kompensasi, Keadilan Prosedural dan Komitmen Organisasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Pendidikan Akuntansi Vol 2 No.3*.
- Ardanari, I. G. A. A. S. Cintya dan Putra, I. N. W. A. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, *Self Esteem* dan *Budget Emphasis* pada *Budgetary Slack*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol 7 No 3*.
- Basyir, A. A. 2016. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Dan Kapasitas Individu Terhadap *Budgetary Slack* Pada SKPD Pemerintah Kota Samarinda. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Universitas Mulawarman Vol 13 No 2*.
- Desmayani, N. M. M. R., dan Suardikha, I. M. S. 2016. Pengaruh Penganggaran Partisipatif, *Locus Of Control*, dan Pemberian Reward terhadap *Budgetary Slack*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 16 No 2*.
- Dewi, I. D. A. D. N dan Widanaputra, A. A. G. P. 2019. Pengaruh *Self Esteem*, Kompleksitas Tugas, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 26 No 2*.
- Fitra, I. 2017. Pengaruh Partisipasi Anggaran Kejelasan Sasaran Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap *Budgetary Slack* (Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh). *Jurnal Universitas Negeri Padang*.
- Ikhsan, A dan Ishak, M. 2010. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Irawati, A dan Mutiara, A. 2018. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Senjangan Anggaran. *Jurnal Ilmiah ESAI Volume 12, No. 2*.
- Ismacoryanata. 2017. Pengaruh Kapasitas Individu Terhadap *Budgetary Slack* Pada Perusahaan *Finance* Di Kota Bengkulu. *E-Journal Universitas Bengkulu, Vol 7 No.3*.
- Khasanah, S. N dan 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, Vol 2 No.3*.
- Kridawan, A. dan Mahmud, A. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Variabel Moderasi. *Accounting Analysis Journal Vol 3 No 2*.
- Kriswantini, D dan Ode, Annisa. 2017. Pengaruh Kapasitas Individu, Komitmen Organisasi, dan *Locus Of Control* Terhadap *Budgetary Slack*. *Jurnal Sosoq Volume 5 No 1*.
- Listriani, H. 2016. Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi Serta Pengaruhnya Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Sleman). *Jurnal Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*.
- Luthans, F. 2011. *Organizational Behavior : An Evidence-Based Approach*. New York: McGraw-Hill.
- Maheni, N. M. D dan Putra, I. M. P. D. 2018. Pengaruh Penekanan Anggaran dan Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 23 No 3*.
- Mulyati. 2017. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran Pada Dinas-Dinas Pemerintah Kabupaten Bintan. *Jurnal Karya Ilmiah Program Studi Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Maritim Raja Ali Haji Februari Vol 3 No 5*.
- Netra, I. B. W dan Damayanthi, I. G. A. E. 2017. Pengaruh Karakter Personal, Reputasi dan *Self Esteem* Terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 19 No 2*.
- Pello, E.V. 2014. Pengaruh Asimetri Informasi dan *Locus of Control* pada Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dan Senjangan Anggaran. *EJurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol 6 No 2*.
- Robbins, S.P dan Judge, T.A. 2014. *Perilaku Organisasi Jilid 1*. Edisi 12. Jakarta: PT Prehallindo.
- Saputri, D. E. 2017. Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Penekanan Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran. Surakarta. *Jurnal Institut Agama Islam Negeri Surakarta*.
- Suartana, I.W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta: ANDI.
- Syamsi, F.N. 2018. Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis*, Dan *Locus Of Control* Terhadap *Budgetary Slack*. *Jurnal Universitas Pasundan Bandung*.
- Yasa, I Nyoman Putra. 2017. *Pengaruh Locus Of Control, Sistem Pengendalian Internal Dan Kontrak Psikologi Terhadap Budgetary Slack (Studi Pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) Di Provinsi Bali)*. *Jurnal Ilmu Manajemen Universitas Mahasaraswati Denpasar Vol 7 No 1*.
- www.kabarriau.com