

THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION, BUDGET PRESSURE, AND BUDGET COMMITTEE AGAINST BUDGET BREAKS (Case Study at Subang Regency Education Office)

Indrie Herlian Anggraeni¹, Endang Darmawan², Sri Mulyati³

¹ STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

² STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

³ STIE Sutaatmadja Subang, Indonesia

Anggie_herlian@yahoo.com

INFO ARTIKEL

Histori Artikel :

Tgl. Masuk: 7 Desember 2019

Tgl. Diterima: 18 Desember 2019

Tersedia Online: 31 Desember 2019

Keywords:

Budget, Budgetary Participation, Budgetary Emphasis, Budgetary Goal Commitment and Budgetary Slack

ABSTRAK/ABSTRACT

This study aimed to examine the effect of budgetary participation, budgetary emphasis and budgetary goal commitment to budgetary slack partially and simultaneously.

Where the object of observation in this study is the Education Welfare Office in Subang Regency. Research methods that used in this research is descriptive analysis. The selected sample method is purposive sampling with a sample size of 100 respondents surveyed. Furthermore ordinal scale data obtained transformed into an interval scale using the MSI (Method Successive Interval) which then multiple regression analysis is used as a method of data analysis with SPSS 22.0.

The results of this study are as follows: (1) budgeting participation significant effect on budgetary slack, (2) budgeting emphasis does not significantly influence the budgetary slack, (3) budgeting goal commitment significantly influence budgetary slack, (4) budgeting participation, budgeting emphasis, and budgeting goal commitment jointly significant effect on budgetary slack.

PENDAHULUAN

Sejak era reformasi gagasan otonomi daerah terus bergulir sehingga menyebabkan terjadinya pergeseran paradigma. Paradigma pembangunan yang bersifat sentralistik atau *top-down* yang hanya terfokus pada pertumbuhan ekonomi bergeser ke paradigma pembangunan yang berlandaskan prinsip dasar demokrasi, kesetaraan, dan keadilan dalam bentuk otonomi daerah. Pelaksanaan Otonomi Daerah (OTDA) di Indonesia, mulai diterapkan dengan diberlakukannya Undang-Undang (UU) Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah (telah diamandemen dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004).

Undang-undang No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah merupakan undang-undang yang memberikan pengaruh terhadap otonomi daerah. Otonomi kepada daerah didasari oleh asas desentralisasi dalam wujud otonomi yang bersifat luas, nyata dan bertanggungjawab. Otonomi tersebut dikatakan bersifat luas karena kewenangan berada pada daerah dan bersifat nyata karena memerlukan kewenangan untuk menyelenggarakan, tumbuh, hidup dan berkembang di daerah. Dalam rangka pertanggungjawaban publik, pemerintah daerah harus melakukan optimalisasi anggaran yang dilakukan secara ekonomis, efisien, dan

efektif (*Value for Money*) untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Fathillah dalam Herminingsih 2009). Anggaran adalah kebutuhan yang sangat penting dalam suatu organisasi. Anggaran dirancang untuk dijadikan pedoman sekaligus tolak ukur kinerja bagi seluruh kegiatan yang akan dilaksanakan, dan anggaran juga digunakan sebagai alat koordinasi untuk pelaksanaan kegiatan tersebut. Penganggaran pada dasarnya merupakan proses di mana peran pimpinan satuan kerja dalam menetapkan dan melaksanakan program kegiatan. Menurut Mulyadi (2001) anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Partisipasi anggaran merupakan proses di mana satuan kerja baik itu atasan maupun bawahan yang terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan wewenang kepada para pimpinan satuan kerja pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Erawati dalam Sujana (2010) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai pengungkapan yang dimasukkan dalam anggaran yang memungkinkan untuk dicapai. Dengan melakukan senjangan, kinerja manajer perusahaan akan terlihat baik karena jumlah yang dianggarkan mudah dicapai.

Didalam partisipasi anggaran penekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan senjangan anggaran dengan alasan untuk meningkatkan kompensasi. Penekanan anggaran adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi (Sujana, 2010). Pengukuran kinerja seorang karyawan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan cenderung akan melakukan penekanan anggaran.

Adapun faktor lain yang menimbulkan senjangan anggaran didalam partisipasi anggaran adalah

komitmen tujuan anggaran. Komitmen tujuan anggaran terjadi ketika bawahan telah menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan. Menurut Kreitner dan Kinicki (2000) dalam Baskara (2014) komitmen tujuan anggaran merupakan sejumlah komitmen untuk mencapai suatu sasaran, yang artinya manajer yang memiliki tingkat komitmen tujuan anggaran yang tinggi akan memiliki pandangan positif dan akan berusaha berbuat yang terbaik untuk mencapai sasaran anggaran tersebut.

KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Anggaran

Anggaran merupakan komponen penting dalam perusahaan. Pentingnya fungsi anggaran sebagai perencanaan dan pengendali perusahaan menjadikan penganggaran sebagai masalah penting bagi keberhasilan anggaran perusahaan. Menurut Mulyadi (2001:488) anggaran adalah suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Mardiasmo (2009) menyatakan anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial.

Karakteristik Anggaran

Anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk satu tahun itu. Menurut Mulyadi (2001:490), anggaran mempunyai karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen, yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.

4. Usulan anggaran di-*review* dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.

5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah di bawah kondisi tertentu.

6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dan dijelaskan.

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi dapat didefinisikan sebagai sebuah proses dimana seluruh pihak (*stakeholders*) dapat terlibat secara aktif dalam seluruh proses pembuatan kebijakan. Menurut Brownell dalam Ikhsan (2007:174) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran.

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2009:448) anggaran partisipatif memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebaskan anggaran kepada para manajer tingkat bawah.

Tujuan Partisipasi Penyusunan Anggaran

Tujuan merupakan arah untuk mencapai hasil akhir dalam suatu kegiatan. Menurut Mardiasmo (2009:68) partisipasi penyusunan anggaran mempunyai empat tujuan adalah sebagai berikut:

1. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi bagian dalam lingkungan pemerintah.
2. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa public melalui proses pemrioritasan.
3. Meningkatkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.

4. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Penekanan Anggaran

Penekanan anggaran adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai salah satu tolok ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan. Sedang cara yang kedua adalah dengan cara membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan suatu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan *budgetary slack*.

Salah satu bentuk dari penekanan anggaran adalah bonus yang diberikan kepada bawahan ketika target anggaran tercapai. Dengan kompensasi tersebut memungkinkan timbulnya *budgetary slack*, dimana bawahan menciptakan anggaran yang mudah dicapai untuk mendapatkan bonus ketika target anggaran tercapai.

Alasan Manajemen Senior Menyetujui Anggaran

Ada beberapa alasan menurut (Anthony dan Govindarajan; 2006:17) mengapa manajemen senior menyetujui anggaran yang dapat dicapai untuk unit bisnis, yaitu :

1. Jika target anggaran terlampaui sulit, manajer termotivasi untuk mengambil tindakan-tindakan jangka pendek yang mungkin tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang perusahaan. Target laba yang dapat dicapai adalah salah satu cara untuk meminimalkan tindakan yang disfungsi ini.
2. Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk

terlibat dalam manipulasi data untuk memenuhi anggaran.

3. Jika anggaran laba unit bisnis mencerminkan target yang dapat dicapai, manajemen senior pada akhirnya dapat mengungkapkan target laba ke analisis sekuritas, pemegang saham dan pihak-pihak eksternal lainnya dengan perkiraan yang wajar bahwa hal tersebut adalah benar.

4. Anggaran laba yang sulit dicapai biasanya mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis. Hal ini dapat mengarah pada komitmen yang berlebihan atas sumber daya guna mempersiapkan diri untuk aktivitas penjualan yang lebih tinggi.

5. Ketika manajer unit bisnis mampu mencapai dan melebihi target mereka, ada suasana kemenangan dan sikap positif dalam perusahaan.

Komitmen Tujuan Anggaran

Komitmen tujuan anggaran disini didefinisikan sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut (Locke dkk, 1981).

Sedangkan Menurut Yusfaningrum dan Ghozali (2005) mendefinisikan komitmen tujuan pada anggaran sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran.

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran adalah selisih atau perbedaan antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.

Anthony dan Govindarajan (2005:20), senjangan anggaran sebagai perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi.

Tiga Alasan Utama Manajer Melakukan Senjangan Anggaran

Berikut beberapa alasan manajer melakukan senjangan anggaran, (Hilton dalam Falikhatun; 2007:208), yaitu:

1. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya.

2. *Budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya.

3. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya. Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan mengapa manajer melakukan senjangan anggaran, yaitu untuk pencapaian target anggaran sehingga dimata atasan terlihat bagus, mengatasi kondisi yang tidak pasti dan rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

METODOLOGI PENELITIAN

Menurut Sugiyono (2014:3), "metode penelitian diartikan sebagai cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu". Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode deskriptif analisis, yaitu untuk menggambarkan fenomena yang terjadi pada objek yang tengah diteliti. Sugiyono (2013) menyatakan bahwa penelitian deskriptif digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum. Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh gambaran umum mengenai partisipasi penyusunan anggaran, penekanan anggaran, dan komitmen tujuan anggaran. Kemudian untuk memperoleh gambaran tentang senjangan anggaran pada Kantor Dinas Pendidikan Kabupaten Subang.

Jenis, Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, jenis penelitian yang digunakan oleh peneliti untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, penekanan

anggaran, komitmen tujuan anggaran terhadap senjangan anggaran. Penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2014:11)

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang dikumpulkan sendiri oleh perorangan/suatu organisasi secara langsung dari objek yang diteliti dan untuk kepentingan studi yang bersangkutan yang dapat berupa interview, observasi, dan lain-lain. (pengertianahli.com)

Adapun sumber data primer pada penelitian ini diperoleh dari observasi langsung ke lapangan. Dalam penelitian ini langsung survey ke Kantor Dinas Pendidikan Kabupaten Subang. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi pustaka, yaitu dengan cara membacara literatur-literatur keilmuan serta buku-buku yang ada kaitannya dengan penelitian, observasi langsung ke Kantor Dinas Pendidikan Kabupaten Subang, serta memberikan kuesioner kepada para pegawai yang menjadi sampel pada penelitian ini. Menurut Sugiyono (2014:193) kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya. Kuesioner diukur dengan menggunakan skala likert. Skala likert yaitu metode yang mengukur sikap seseorang terhadap suatu pernyataan dengan menggunakan lima angka yaitu mulai angka 5 untuk pendapat sangat setuju (SS) dan angka 1 untuk sangat tidak setuju (STS). Perinciannya sebagai berikut:

1. Angka 1 = Sangat Tidak Setuju (STS)
2. Angka 2 = Tidak Setuju (TS)
3. Angka 3 = Kurang Setuju (KS)
4. Angka 4 = Setuju (S)

5. Angka 5 = Sangat Setuju (SS)

Populasi dan Sample

Menurut Sugiyono (2014:119) menyatakan pengertian populasi sebagai berikut: "Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas: obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk di pelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya". Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai Kantor Dinas Pendidikan Kabupaten Subang.

Sedangkan sampel menurut Sugiyono (2014:120) Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Sampel dalam penelitian ini adalah Kepala Bidang, kepala bagian, serta staff yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dan masing-masing dari orang tersebut minimal sudah menduduki jabatan tersebut selama 1 tahun.

Metode Analisis Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2013:52). Pengujian validitas dalam penelitian ini dilakukan secara statistik yaitu menghitung korelasi antara masing-masing pertanyaan dengan skor total dengan menggunakan *Product Moment Pearson Correlation*. Data dinyatakan valid jika nilai r-hitung yang merupakan nilai dari *Corrected Item Total Correlation* > dari r-tabel pada signifikan 0,05 (5%). Pengujian hipotesis menggunakan program SPSS.

Uji Reabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan *reliabel* atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah

konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2013:47).

Ghozali (2013:48) menyebutkan bahwa pengukuran reliabilitas dapat dilakukan dengan cara *On Shot* atau pengukuran sekali saja, disini pengukurannya hanya sekali dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lain atau mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan. SPSS memberikan fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan uji *Cronbach Alpha* (α). Suatu konstruk atau variabel dikatakan *reliable* jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* $> 0,70$ (Nunnally, 1994).

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2013:160). Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik.

Uji statistik yang digunakan dalam penelitian ini untuk menguji normalitas residual adalah uji statistik nonparametric Kolmogrov-Smirnov (K-S). Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis:

1. Apabila nilai signifikansi atau nilai probabilitas $> 0,05$, maka hipotesis diterima karena data berdistribusi secara normal.
2. Apabila nilai signifikansi atau nilai probabilitas $< 0,05$, maka hipotesis ditolak karena data tidak berdistribusi normal

Uji Regresi Linier Berganda

Linier berganda digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Model yang digunakan dalam analisis regresi berganda adalah sebagai berikut:

Keterangan :

Y = Senjangan Anggaran

X1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran

X2 = Penekanan Anggaran

X3 = Komitmen Tujuan Anggaran

a = Harga Y jika X = 0 (Konstanta)

b = Angka arah/koeffisien regresi linier berganda

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengetahui kevalidan kuesioner dalam mengumpulkan data. Uji validitas dilakukan dengan rumus korelasi bivariate person dengan alat bantu SPSS 22.0. Item kuesioner dalam uji validitas dikatakan valid jika nilai t hitung $> r$ tabel pada nilai signifikansi 5% dan sebaliknya, item dikatakan tidak valid jika nilai t hitung $< r$ tabel pada nilai signifikansi 5%. Adapun ringkasan hasil uji validitas sebagaimana data dalam tabel berikut :

Hasil Uji Validitas Kuesioner Mengenai Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1)

No. Item	t hitung	r tabel	Keterangan
1	0,597	0,197	Valid
2	0,644	0,197	Valid
3	0,539	0,197	Valid
4	0,345	0,197	Valid
5	0,206	0,197	Valid
6	0,815	0,197	Valid
7	0,682	0,197	Valid

Sumber: data SPSS diolah, 2016

Hasil Uji Validitas Kuesioner Mengenai Penekanan Anggaran (X2)

No. Item	t hitung	r tabel	Keterangan
1	0,613	0,197	Valid
2	0,617	0,197	Valid
3	0,694	0,197	Valid
4	0,261	0,197	Valid
5	0,270	0,197	Valid
6	0,723	0,197	Valid
7	0,724	0,197	Valid

Sumber: Data SPSS diolah, 2016

Hasil Uji Validitas Kuesioner Mengenai Komitmen Tujuan Anggaran (X3)

No. Item	t hitung	r tabel	Keterangan
1	0,683	0,197	Valid
2	0,822	0,197	Valid

3	0,504	0,197	Valid
4	0,731	0,197	Valid

Sumber: data SPSS diolah, 2016

Hasil Uji Validitas Kuesioner Mengenai Senjangan Anggaran (Y)

No. Item	t hitung	r tabel	Keterangan
1	0,842	0,197	Valid
2	0,890	0,197	Valid

Sumber: data SPSS diolah, 2016

Hasil perhitungan uji validitas untuk kuesioner Independensi dengan *degree of freedom* (df) = $100 - 2 = 98$ pada tingkat signifikan (α) sebesar 5% atau 0,05% diperoleh nilai r tabel = 0,197 bahwa item-item kuesioner memiliki t hitung yang positif dan t hitung > r tabel, sebagaimana kriteria yang telah ditetapkan diatas. Hal ini menunjukkan bahwa item-item ini sudah valid, sehingga dapat digunakan sebagai instrument penelitian.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan rumus alpha uji signifikansi dilakukan dengan taraf $\alpha = 0,05$ instrumen dapat dikatakan reliabel jika nilai *cronbach alpha* lebih besar dari ketentuan (0,60). Hasil uji reliabilitas ini dapat dilihat pada tabel berikut:

Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Ketentuan	Keterangan
X1	0,603	0,60	Reliabel
X2	0,622	0,60	Reliabel
X3	0,612	0,60	Reliabel
Y	0,664	0,60	Reliabel

Sumber: Data SPSS diolah, 2016

Hasil uji reliabilitas diperoleh nilai koefisien reliabilitas kuisisioner X1 sebesar 0,603, X2 0,622, X3 0,612 dan kuisisioner atau angket Y sebesar 0,664 berdasarkan nilai koefisien reliabilitas tersebut dapat disimpulkan bahwa semua kuisisioner dalam penelitian ini reliabel atau konsisten, sehingga dapat digunakan sebagai instrumen penelitian.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, penekanan anggaran dan komitmen tujuan anggaran terhadap senjangan anggaran serta mengacu pada identifikasi dari penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan-kesimpulan sebagai berikut:

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini terjadi apabila anggaran dijadikan sebagai tolak ukur kinerja pegawai, partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan yang lebih besar bagi pegawai untuk menciptakan senjangan, hasil ini mengindikasikan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan senjangan dalam anggaran organisasi. Hal tersebut dimata responden sudah dinilai cukup.
2. Penekanan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, sehingga kemungkinan besar senjangan terjadi karena pegawai yang ingin meningkatkan prospek kompensasinya dan target tengah menjadi tolak ukur penilaian kinerja pegawai. Hal tersebut dimata responden sudah dinilai cukup.
3. Komitmen tujuan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, hal ini disebabkan oleh adanya komitmen dan tekad untuk mencapai tujuan anggaran dari pegawai dalam organisasi untuk berbuat yang terbaik bagi organisasinya yakni dengan menciptakan senjangan demi kepentingan organisasi dengan pihak luar. Hal tersebut dimata responden sudah dinilai sangat cukup.
4. Secara simultan partisipasi penyusunan anggaran, penekanan anggaran, komitmen tujuan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran dalam organisasi.

IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

1. Pada kompensasi pencapaian, organisasi harus lebih efektif dan mampu memberikan kompensasi yang baik terhadap pencapaian target yang dilakukan pegawai sehingga membuat pegawai lebih berusaha lagi dalam melaksanakan target-target yang dianggarkan organisasi sehingga tercapai tujuan anggaran.
2. Dalam pengukuran kinerja pegawai, kepala dinas harus lebih meningkatkan kemampuan setiap pegawai dalam mencapai tujuan anggaran, karena keberhasilan organisasi bisa tergantung dari keberhasilan kemampuan pegawai itu sendiri.
3. Organisasi harus lebih memperhatikan variabel-variabel, partisipasi penyusunan anggaran, penekanan anggaran dan komitmen tujuan anggaran untuk mengurangi adanya senjangan anggaran atau membatasi penciptaan senjangan anggaran dalam porsi tertentu untuk kebaikan organisasi. Sejumlah kecil senjangan diperlukan karena mengurangi sebagian tekanan dan memungkinkan berpadunya tujuan pribadi dan organisasi sehingga membuat keselarasan tujuan lebih mungkin terjadi.
4. Peneliti selanjutnya hendaknya mengambil lokasi penelitian pada jenis perusahaan atau instansi sebuah organisasi yang lain di daerah lain agar hasil penelitian dapat dibandingkan dengan penelitian sebelumnya. Di samping itu, peneliti selanjutnya juga dapat menambahkan faktor-faktor lain yang belum digunakan dalam penelitian ini.

REFERENCES

Peraturan Perundang – undangan

- PERDA. 2014. No. 2. Tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Subang Tahun anggaran 2015.
- Undang-undang Republik Indonesia. 2004. No. 32. Tentang Pemerintah Daerah. Jakarta: Visi Media.
- Undang-undang Republik Indonesia. 2004. No. 33. Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Jakarta: Visi Media.
- Buku**
- Anthony, R., Vijay Govindarajan. 2005. *Management Control System (Sistem Pengendalian Manajemen)*. Buku 2. Jakarta : Salemba Empat.
- Blocher, Chen, Cokins, Lin. 2007. *Manajemen Biaya (Penekanan Strategis)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Don R. Hansen., Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Buku 1. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 20*. Badan Penerbit Universitas Diponegor. Semarang.
- Indra Bastian. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta.Erlangga.
- Indra Bastian. 2009. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta. BPFE
- Kusuma Hadri, Zulkifli, Silastiningsih. 2013. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: EKONISIA
- Locke, E dan Schweiger. 1979. *Participation in Decision Making: One Look Research in Organiztion Behavior*. Pp: 265-339.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : ANDI
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : ANDI
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi manajemen (konsep, manfaat, dan rekayasa)*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat
- Nafarin, M. 2008. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat
- Nafarin, M. 2015. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2013. *Metode penelitian bisnis*. Alfabeta. Bandung.
- Sugiyono. 2014. *Metode penelitian kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.

Skripsi

Anggarani, Tina. 2012. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran*. Skripsi Akuntansi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Sutaatmadja. Subang.

Anggraini, Reni. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kinerja Manajerial Pada Koperasi Di wilayah Tangerang Selatan*. Skripsi Akuntansi. Universitas Islam negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.

Dwi Baskara Wiguna Giri, Made. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Kinerja Manajerial Dengan Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Dan Komitmen Tujuan Anggaran Sebagai Variabel Pemediasi*. Skripsi Akuntansi. Universitas Udayana. Denpasar.

Jurnal

Alfebriano. 2013. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Slack Anggaran Pada PT. BRI Di Kota Jambi*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jambi. Vol. 2 No. 1, Januari.

Apriwandi. 2010. *Apakah Partisipasi Anggaran, Insentif Berbasiskan Anggaran dan Tekanan Ketaatan Individu Dapat Menciptakan Slack Anggaran?*. Prestasi. Vol. 6 No. 2, Desember.

Brownell, Peter. 1982. *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organization Effectiveness*. Jurnal of Accounting Research. Vol. 20 No. 1. Pp: 16-27.

Didik Apriadinata, Made. Sujana, Edy. Pradana Adiputra, Made. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi Terhadap Slack Anggaran Dengan Kompleksitas Tugas Sebagai Variabel Moderasi*. Jurusan Akuntansi Program S1. Vol. 2 No. 1.

Dwi Baskara Wiguna Giri, Made. 2014. *Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Dan Komitmen Tujuan Anggaran Sebagai Pemediasi Partisipasi Penganggaran Pada Kinerja Manajerial*. Universitas Udayana. Denpasar.

Erni Apriantini, Ni Kadek. Pradana Adiputra, I Made. Sujana, Edy. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Penekanan Anggaran Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Jurusan Akuntansi Program S1. Vol. 2 No. 1.

Hermarningsih. 2009. *Pengaruh Partisipasi Dalam Penganggaran Dan Peran Manajerial Pengola Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Demak)*. Universitas Diponegoro. Semarang.

Latuheru, Belianus Patria. 2006. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku)*. Jurnal Akuntansi Dan Sistem Teknologi Informasi. Vol. 5 No. 1. April: 24-38.

Indarto, Stefani Lyli. Stephana Dyah Ayu. 2011. *Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Perusahaan Melalui Kecukupan Anggaran, Komitmen Organisasi, Komitmen Tujuan Anggaran, Dan Job Relevant Information (Jri)*. Seri kajian Ilmiah. Vol. 14 No. 1, Januari.

Milani, Ken. (1975). "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study". The Accounting Review. Vol. 50, No. 2 April 1975 page 274-284.

Raudhiah, Noor binti Abu Bakar. 2014. *Impact Of Organisational Factors On Budgetary Slack*. Synergizing Knowledge on Management and Muamalah. E-ISBN: 978-983-3048-92-2. May.

- Sujana, I Ketut. 2009. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Budgetary Slack Pada Hotel-Hotel Berbintang Di Kota Denpasar*. Tidak. Dipublikasikan.
- Wentzel, K. 2002. *The Influence of Fairness Perception and Goal Commitment on Manager's Performance in a Budget Setting*. Behavioral Research in Accounting. Vol. 12. Pp: 247-271.

Situs Web

<http://kinanzahirah.wordpress.com/category/akuntansi/penganggaran/>, diunduh pada tanggal 26 Juli 2015 jam 10.00 WIB

www.subang.go.id/, diunduh pada tanggal 18 November jam 09.30 WIB

<http://dwiriyantikasyabaniyah.blogspot.co.id/p/definisi-operasional-variabel.html>.

<http://konstantahelp.blogspot.co.id/2013/10/method-of-successive-interval.html>.