

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, *BUDGET EMPHASIS*, DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN (KOTA SURABAYA)

Okta Mada Sahid Nugraha

oktamada72@gmail.com

Endah Sulistyowati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research examined the budget participation, budget emphasis, and environmental uncertainty on budgetary slack (An Empirical Study at Surabaya Local Apparatus Organization). The research was quantitative. Moreover, the population included the Educational Office, Health Office, Fire and Rescue Office, Transportation Office, Social Office, Regional Financial and Asset Management Agency, Regional Development Planning, Research, and Development Agency, Library and Archives Office, Pamong Praja Police Unit, and Environmental Office which consisted of 45 respondents. Furthermore, the data were primary. The instrument in the data collection technique was a questionnaire. The questionnaires were distributed to the respondents. Additionally, the data analysis technique used multiple linear regression with SPSS 21. The research showed that budget participation positively and significantly affected the Surabaya Local Apparatus Organization's budgetary slack. Likewise, the budget emphasis positively and significantly affected the Surabaya Local Apparatus Organization's budgetary slack. Similarly, environmental uncertainty positively and significantly affected the Surabaya Local Apparatus Organization's budgetary slack.

Keywords: participation, budget, uncertainty, slack

ABSTRAK

Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran (Studi Empiris pada Organisasi Perangkat Daerah Surabaya). Penelitian ini bersifat kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Dinas Pendidikan, Dinas Kesehatan, Dinas Pemadam Kebakaran, Dinas Perhubungan, Dinas Sosial, Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah, Badan Perencanaan Pembangunan, Penelitian dan Pengembangan Daerah, Kantor Perpustakaan dan Arsip, Satuan Polisi Pamong Praja, dan Kantor Lingkungan Hidup yang berjumlah 45 responden. Data yang digunakan adalah data primer. Instrumen dalam teknik pengumpulan data adalah kuesioner. Kuesioner disebarakan kepada responden. Teknik analisis data menggunakan regresi linier berganda dengan program SPSS 21. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran Organisasi Perangkat Daerah Surabaya. Begitu pula dengan penekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran Organisasi Perangkat Daerah Surabaya. Begitu pula dengan ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran Organisasi Perangkat Daerah Surabaya.

Kata Kunci: partisipasi, anggaran, ketidakpastian, kelonggaran

PENDAHULUAN

Setiap organisasi sektor publik atau perusahaan wajib mempunyai perencanaan untuk dijadikan pedoman dan untuk melaksanakan aktivitas dalam mencapai tujuan organisasi sektor publik atau perusahaan. Untuk mencapai tujuan tersebut, organisasi sektor publik atau perusahaan harus mempunyai perencanaan dan pengendalian yang terjamin agar operasional organisasi sektor publik perusahaan dapat berjalan sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan. Salah satu alat yang digunakan dalam proses perencanaan adalah anggaran.

Anggaran juga mempunyai peranan penting menjadi alat pengendalian manajemen didalam mendistribusikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki oleh suatu perusahaan atau organisasi guna untuk mencapai tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.

Anggaran adalah rencana kegiatan organisasi atau perusahaan yang dinyatakan dalam satuan moneter untuk menunjukkan yang akan dilakukan oleh organisasi atau perusahaan tersebut. Anggaran juga memiliki fungsi-fungsi yang sama dengan manajemen yaitu fungsi perencanaan (*planning*), fungsi pelaksanaan (*actuating*), dan fungsi pengawasan (*controlling*). Hal tersebut disebabkan karena anggaran sebagai alat manajemen dalam pelaksanaan fungsinya (Nafarin, 2009 dalam Prakoso, 2016).

Anggaran dapat menyebabkan perilaku positif maupun negatif, perilaku positif timbul karena pegawai pasti akan merasa termotivasi untuk mencapai anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja. Penilaian kinerja seseorang ditentukan berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran, dimana bawahan akan diberikan reward jika perencanaan anggaran tercapai. Ketika manajer menilai kinerja bawahan berdasarkan ketercapaian anggaran, maka dari itu bawahan akan merasa cenderung menciptakan *budgetary slack* atau senjangan anggaran dengan tujuan untuk meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja. *Budgetary slack* atau senjangan anggaran merupakan selisih antara kinerja terbaik yang bisa dicapai dengan target yang akan ditetapkan.

Senjangan anggaran merupakan salah satu bentuk perilaku yang tidak jujur karena seseorang akan memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya pada suatu organisasi (Falikhaturun, 2007 dalam Wati dan Damayanthi, 2017). Pengukuran senjangan anggaran sederhana bersifat subjektif. Tindakan berdasarkan pandangan subjektif respon yaitu, persepsi pelaku terhadap pencapaian target. Pengukuran dengan cara menilai pencapaian target sudah lama diusulkan dan dimanfaatkan dalam berbagai teori senjangan anggaran meskipun memiliki kekurangan yaitu responden mungkin memiliki persepsi yang berbeda di bawah lingkungan yang sama.

Timbulnya *budgetary slack* atau senjangan anggaran tergantung sejauh mana individu mementingkan diri sendiri atau kepentingan organisasi. Fenomena *budgetary slack* sering terjadi di dalam organisasi sektor publik maupun sektor swasta. Peristiwa ini akan menjadi fenomena yang menarik untuk diteliti mengingat bahwa sering terjadinya pembekakan APBD di Indonesia. Oleh karena itu dibutuhkan adanya partisipasi anggaran budget emphasis untuk melihat seberapa besar senjangan anggaran terhadap organisasi tersebut.

Penelitian ini dilakukan pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) di pemerintahan kota Surabaya, karena memiliki potensi ekonomi yang besar. Penelitian ini diharapkan akan menganalisis beragam faktor yang menunjukkan pengaruh pada senjangan anggaran. Beragam faktor yang dimaksud antara lain partisipasi anggaran, budget emphasis, dan ketidakpastian lingkungan.

Partisipasi anggaran bagi karyawan memiliki informasi yang relevan untuk menetapkan anggaran. Partisipasi anggaran juga memberikan umpan balik manajemen puncak untuk memperbaiki proses anggaran tersebut. Keterlibatan proses penetapan anggaran tidak hanya terbatas pada manajer menengah. Karyawan juga seharusnya mendapatkan pelatihan untuk meningkatkan skill atau pengetahuan mereka tentang penetapan anggaran (Noor *et al*, 2012 dalam Wati dan Damayanthi, 2017). Partisipasi penganggaran sebagai variabel banyak dihubungkan sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan senjangan anggaran karena memiliki pengaruh yang tidak konsisten, contohnya Rahmawati, 2013 (dalam Wati dan Damayanthi, 2017) menyatakan partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif. Sedangkan hasil penelitian Nitiari, 2015 (dalam Lestari, 2015) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran memiliki hasil yang positif.

Menurut Afriyanti, 2016 (dalam Meirina dan Affdaludin, 2018) *Budget emphasis* yaitu sebuah desakan dari atasan untuk bawahan dengan tujuan untuk melaksanakan anggaran dengan baik. Ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai tolak ukur kinerja, maka bawahan akan berupaya menaikkan kinerjanya dengan cara yaitu pertama, meningkatkan performance, sehingga realisasi akan lebih besar dari pada yang dianggarkan. Sedangkan cara kedua yaitu, dengan cara membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan melonggarkan anggaran, contohnya dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya, sehingga anggaran tersebut untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan *budgetray slack*.

Variabel lain yang telah ditambahkan adalah ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian lingkungan merupakan faktor eksternal yang dapat memicu senjangan anggaran. Menurut Fatmawati dan Widyaningsih, 2014 (dalam Dewi dan Widanaputra, 2019), faktor ketidakpastian lingkungan digunakan untuk mengecek pengimplementasian anggaran, kemampuan individu dalam penyusunan anggaran, dan melihat serta mengukur kondisi untuk menciptakan panganggaran yang efektif dan efisien. Senjangan anggaran akan berkurang ketika kondisi ketidakpastian lingkungan tinggi. Hal ini karena bawahan tidak memiliki informasi yang akurat mengenai perubahan yang akan terjadi sehingga sulit untuk menciptakan senjangan anggaran. Ketika target anggaran dijadikan petunjuk untuk menilai kinerja bawahan dan bawahan akan lebih banyak memiliki informasi terkait kondisi lingkungan dalam suatu organisasi maka akan ada kecenderungan untuk membangun senjangan anggaran (Raudhiah, 2014 dalam Dewi dan Widanaputra, 2019). Sumber ketidakpastian lingkungan berasal dari konsumen, teknologi dan pemasok. Riset mengenai pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran yang dilakukan oleh Fatmawati dan Widyaningsih (2014) serta Wati dan Damayanthi, 2017 (dalam Dewi dan Widanaputra, 2019) bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Dari latar belakang tersebut peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul "Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis*, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada Organisasi Perangkat Daerah Pemerintah Kota Surabaya)".

Berdasarkan latar belakang diatas rumusan masalah yang diteliti oleh peneliti adalah (1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?, (2) Apakah *budget emphasis* berpengaruh terhadap senjangan anggaran?, (3) Apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap senjangan anggaran?.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Godono (2017: 142-143 dalam Febrianti 2020), teori keagenan (*Agency Theory*) di bangun sebagai upaya memahami dan memecahkan masalah yang muncul dimana ada ketidaklengkapan informasi saat melakukan kontrak. Kontrak yang dimaksud yaitu kontrak prinsipal (pemberi kerja, contohnya pemegang saham atau pemimpin perusahaan) dengan agen (penerima perintah, contoh manajemen atau bawahan). Teori keagenan beranggapan jika anggen memiliki keunggulan informasi dibandingkan prinsipal dan kepentingan agen dengan prinsipal yang berbeda, maka akan terjadi *principal-agent problem* dimana agen akan melakukan tindakan yang menguntungkan dirinya tapi merugikan prinsipal. Beban yang muncul karena tindakan manajemen tersebut menjadi *agency cost*.

Anggaran

Anggaran adalah suatu rencana terinci yang disusun secara sistematis dan dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam bentuk uang, untuk menunjukkan

perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu satu tahun (Supriyono, 2000: 40 dalam Apriyanto 2010).

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai Tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika ia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985 dalam Prakoso, 2016). Anthony dan Govindarajan, 2000 (dalam Butar-butur, 2015) menjelaskan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan estimasi yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat lebih mudah dicapai oleh manajer.

Partisipasi Anggaran

Menurut Wartono, 1998 (dalam Butar-butur 2015) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran suatu proses dalam organisasi yang melibatkan manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Komunikasi harus baik dalam proses penyusunan anggaran dalam, bawahan (manajer) akan mengetahui yang sebenarnya diharapkan oleh atasan (direktur). Demikian juga sebaliknya atasan akan mengetahui kendala-kendala yang terjadi pada bawahan menyangkut sistem penganggaran. Kunci utama dalam pencapaian tujuan anggaran yaitu pentingnya komunikasi antara atasan kepada bawahan, maupun sebaliknya.

Budget Emphasis

Menurut *Budget emphasis* merupakan desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran dengan baik. *Budget emphasis* dalam pemerintahan daerah merupakan salah satu faktor yang dapat memicu terjadinya *budgetary slack*. Apabila beban daerah terlalu tinggi sedangkan pendapatannya biasa-biasa aja maka kemungkinan terjadi *budgetary slack* bisa menjadi sangat tinggi. Faktor ini mendorong bawahan untuk meningkatkan kinerja dengan cara melonggarkan anggarannya (Oktavia, 2019).

Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan adalah ketidakmapuan iindividu untuk menilai probabilitas seberapa besar keputusan yang telah dibuat tetapi gagal atau berhasil yang disebabkan oleh kesulitan untuk memprediksi kemungkinan-kemungkinan yang akan terjadi (Febriani dan Ikhsa 2013 dalam Butar-butur 2015). Manajer akan mengalami ketidakpastian karena merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa yang akan datang. Kondisi ketidakpastian yang rendah mendukung lingkungan relatif stabil, maka pengguna akan melakukan prediksi secara akurat.

Tinjauan Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian terdahulu yang berkaitan tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget emphasis*, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Prakoso (2016) dengan judul "Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan dan KetidakPastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran" Menggunakan variabel dependen yaitu Senjangan anggaran, variabel independen yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan dan ketidakpastian lingkungan. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Partisipasi anggaran, Budget Emphasis, dan Ketidakpastian Lingkungan berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Sedangkan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wati dan Damayanthi (2017) dengan judul "Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan dan

Budget Emphasis Pada Senjangan Anggaran” Menggunakan variabel dependen yaitu senjangan anggaran, variabel independen yaitu pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan *budget emphasis*. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Partisipasi penganggaran dan asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Butar-butar (2019) dengan judul “Investigasi Senjangan Anggaran: Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis*, Tipe Kepribadian, Dan Ketidakpastian Lingkungan”. Menggunakan variabel dependen yaitu senjangan anggaran, variabel independent yaitu pengaruh partisipasi anggaran, *budget emphasis*, tipe kepribadian, dan ketidakpastian lingkungan. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Partisipasi anggaran, *Budget Emphasis*, dan berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Tipe Kepribadian Memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dan Ketidakpastian Lingkungan memoderasi pengaruh *budget emphasis* terhadap senjangan anggaran.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi dan Widanaputra (2019) yang berjudul “Pengaruh Self Esteem, Kompleksitas Tugas, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran”. Menggunakan variabel dependen yaitu senjangan anggaran, variabel independen yaitu Pengaruh *self esteem*, kompleksitas tugas, dan ketidakpastian lingkungan. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa bahwa Semakin rendah self esteem individu, dan ketidakpastian lingkungan maka semakin tinggi tingkat senjangan anggaran, Semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas, maka semakin tinggi tingkat senjangan anggaran.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wati (2010) yang berjudul “Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis Dan Budget Emphasis Terhadap Slack Anggaran” menggunakan variabel dependen yaitu slack anggaran, variabel independen partisipasi anggaran, *Budget Emphasis*. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Budgetary Slack pada Budget Emphasis yang tinggi, pada budaya yang berorientasi pada pekerjaan, dan pada *group cohesiveness* maupun sebaliknya. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Febrianti (2020) yang berjudul “Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, *Budget Emphasis* dan *Locus of Control* Terhadap Budgetary Slack” menggunakan variabel dependen yaitu budgetary slack, variabel independen yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis*, dan *Locus of Control* Hasil penelitian ini menyatakan bahwa partisipasi anggaran, Budget Emphasis, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis*, dan *locus of control* berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Oktavia (2019) yang berjudul “Pengaruh *Budgetary Participation*, *Budget Emphasis* Dan Budget Emphasis Terhadap *Budgetary Slack*” menggunakan variabel dependen yaitu *budgetary slack*, variabel independen yaitu *budgetary participation*, *budget emphasis*. Hasil penelitian ini menyatakan *Budgetary participation* berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Ketika *budgetary participation* yang dilakukan oleh bawahan semakin besar maka *budgetary slack* juga semakin besar. *Budget emphasis* berpengaruh terhadap *budgetary slack*. *Budget emphasis* akan terjadi jika target anggaran dijadikan sebagai tolak ukur kinerja bawahan, atau adanya pemberian insentif moneter seperti bonus atau reward ketika target anggaran tercapai. Budget Emphasis berpengaruh terhadap *budgetary slack*. *Budgetary slack* akan menjadi lebih besar dalam kondisi Budget Emphasis karena Budget Emphasis mendorong bawahan atau pelaksana anggaran membuat *budgetary slack*.

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Apriyanto (2010) yang berjudul “ Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budget Slack*” Menggunakan variabel dependen yaitu *budget slack*, variabel independen yaitu partisipasi anggaran. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Tingkat partisipasi anggaran memiliki pengaruh negatif terhadap timbulnya *budget slack*. Penelitian terdahulu dilakukan oleh Sari (2019) yang berjudul “Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Penekanan Anggaran, Perilaku

Oportunistik, Ketidakpastian Lingkungan, Dan Etika Sebagai Variabel Moderasi” Menggunakan variabel dependen yaitu Dependen, variabel independen yaitu partisipasi anggaran, penekanan anggaran, perilaku oportunistik, ketidakpastian lingkungan, dan etika. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penekanan anggaran, perilaku oportunistik, ketidakpastian lingkungan, dan etikan mempunyai peran moderasi dalam pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Amelia dan Komang (2008: 30 dalam Butar-butur, 2015) menyatakan bahwa partisipasi memiliki pengaruh yang tinggi dalam pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan. Hal tersebut disebabkan oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran. Partisipasi anggaran menyebabkan senjangan anggaran karena bawahan tidak ingin menghadapi resiko kegagalan dalam mencapai sasaran anggaran. Hal ini menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis pertama yaitu:

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Budget Emphasis Terhadap Senjangan Anggaran

Budget emphasis merupakan pemberian *reward* atau hadiah melalui penilaian kinerja bagi para manajer menengah ke bawah berdasarkan pada pencapaian target, atau jika para manajer mempersepsikan bahwa kinerja dan penghargaannya di nilai berdasarkan target anggaran yang telah dicapai.

Kinerja seorang manajer akan dinilai berdasarkan anggaran yang sudah berjalan, maka para manajer akan memastikan anggarannya berada ditingkat yang mudah untuk dicapai, salah satu caranya yaitu memasukkan *slack* dalam anggarannya. Kinerja manajer menengah kebawah akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran pada masing-masing bidang yang menjadi tanggung jawabnya.

Menurut Veronica dan Krisnadewi, 2008 (dalam Febrianti 2020) menyatakan bahwa *budget emphasis* yaitu perusahaan menggunakan anggaran yang dijadikan salah satu faktor yang berpengaruh untuk mengukur kinerja bawahan. Kondisi seperti ini yang dimaksud sebagai *budget emphasis*. Apabila pengukuran kinerja diukur melalui anggaran yang mampu dicapai, maka bawahan akan berusaha untuk memperoleh variance yang menguntungkan dengan menciptakan *slack*. Maka *budget emphasis* berpengaruh terhadap senjangan anggaran (Safitri et, al., 2014 dalam Febrianti 2020). Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₂: *Budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang menyebabkan organisasi sering melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian merupakan persepsi dari dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi waktu yang akan datang dengan akurat. Individu mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi apabila lingkungan tidak dapat diprediksi komponen lingkungan mana yang akan berubah. Namun sebaliknya apabila ketidakpastian rendah atau lingkungan dalam keadaan stabil, individu dapat memprediksi keadaan sehingga dapat direncanakan secara akurat.

Menurut Widiananta, 2005 (dalam Luhur dan Supadmi, 2019) menyatakan bahwa meningkatnya senjangan anggaran disebabkan oleh ketidakpastian lingkungan yang tinggi

dalam sebuah organisasi. Hasil analisis menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Wati dan Damayanthi, 2017 (dalam Sari, 2019) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan sangat berpengaruh kuat dalam partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti menduga bahwa dengan ketidakpastian lingkungan yang rendah bisa memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis yang diakukan dalam penelitian adalah:

H₃: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif pada senjangan anggaran

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif merupakan salah satu jenis penelitian yang spesifikasinya adalah sistematis, terencana, dan terstruktur dengan jelas sejak awal hingga pembuatan desain penelitiannya. Menurut Sugiono, 2012 (dalam Siyoto, 2015) penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positif, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu.

Teknik Pengambilan Sampel

Penentuan sampel menurut Arikunto, 2010 (dalam Prakoso, 2016) dalam penelitian ini apabila jumlah subjek kurang dari 100, maka seluruh populasi dijadikan sampel. Jika subjek lebih dari 100, maka penentuan ukuran sampel menggunakan presentase 10%-15% atau 20%-25%. Dengan demikian sampel yang diperoleh dalam penelitian ini adalah 45 responden.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner sebagai metode dipilih untuk mengumpulkan data. Jenis data yang diperlukan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang dikumpulkan secara langsung oleh peneliti dengan menyebarkan kuesioner. Responden penelitian ini Manajer atau Kepala Bagian pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Surabaya.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu senjangan anggaran dan variabel independen yaitu partisipasi anggaran, *budget emphasis*, dan ketidakpastian lingkungan.

Teknik Analisis Data

Analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan bantuan aplikasi yang bernama SPSS (*Statistical package for social sciences*). Sebelumnya dilakukan uji terhadap kualitas data melalui uji validitas dan reabilitas kemudian dilakukan uji-uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, koefisien determinasi, dan uji hipotesa.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan digunakan untuk mengetahui sautu data sebaran normal atau tidak. Untuk mengetahui data mengikuti sebaran bisa dilakukan dengan berbagai metode, salah satu metodenya adalah metode Kolmogorov Smirnov (Wati, 2010). Dengan menggunakan pengujian Kolmogorov Smirnov, data dapat dikatakan normal apabila nilai sig. (2-tailed) > 0,05 maka dapat dikatakan normal.

Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas artinya antar variabel independent yang terdapat pada model regresi memiliki hubungan linear yang sempurna atau mendekati sempurna (koefisien korelasinya

tinggi atau bahkan 1). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi sempurna diantara variabel bebasnya. Konsekuensi adanya multikolinearitas adalah koefisien korelasi tidak tertentu dan kesalahan menjadi sangat besar. Metode uji multikolinearitas dengan membandingkan nilai koefisien determinasi individual (R^2) dengan nilai determinasi serentak (R^2), dan dengan melihat nilai tolerance dan *inflation factor* (VIF) pada model regresi. (Purnomo, 2016).

Uji Heteroskedastisitas

Model regresi yang baik adalah model yang tidak terjadi homoskedastisitas dan heteroskedastisitas. Mendeteksi heteroskedastisitas salah satu cara untuk mendektusnya adalah dengan melihat scatterplot antara nilai variabel dependen dengan residualnya (Ghozali, 2011).

Analisis Regresi Linier Berganda

Regresi linier berganda digunakan untuk menganalisis tiga variabel independen dan satu variabel dependen. Analisis regresi digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh partisipasi anggaran, *budget emphasi*, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) pada Pemerintahan Kota Surabaya.

$$SA = \alpha + \beta_1PA + \beta_2BE + \beta_3KL + e$$

Keterangan:

SA : Senjangan Anggaran

α : Konstanta

β : Koefisien Regresi

PA : Partisipasi Anggaran

BE : *Budget Emphasis*

KL : Ketidakpastian Lingkungan

e : Tingkat Kesalahan

Uji Kelayakan Model (Uji F)

Uji F bertujuan untuk melihat pengaruh dari variabel independen terhadap terhadap variabel dependen secara bersamaan (Marlina, 2019). Kriteria keputusan adalah jika F hitung > F tabel maka disimpulkan bahwa memang terdapat signifikan dari variabel pengaruh *budget emphasi*, dan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial. Jika F hitung < F tabel maka disimpulkan tidak dapat pengaruh yang signifikan dari variabel pengaruh *budget emphasi*, dan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial.

Uji Hopetesis (Uji t)

Uji t dilakukan dengan menggunakan signifikan level 0,05 ($\alpha=5\%$). Penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria adalah jika nilai signifikan > 0,05 maka hipotesis ditolak (koefisien regresi tidak signifikan). Ini berarti secara hipotesis variabel independen tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikan < 0,05 maka hipotesis diterima (koefisien regresi signifikan). Berarti secara hipotesis variabel independen mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Gambaran Objek Penelitian

Kuesioner yang disebarakan sejumlah 45 kuesioner. Dari 45 kuesioner yang didistribusikan dalam penelitian ini, terdapat 45 kuesioner yang diterima dengan tingkat

respon rate sebesar 100%, 45 kuesioner dapat dianalisis karna seluruh kuesioner terisi dengan lengkap oleh responden dan memenuhi syarat sampel minimum.

Gambaran Umum Responden

Responden berasal dari Dinas Pendidikan, Dinas Kesehatan, Dinas Pemadam Kebakaran, Dinas Perhubungan, Dinas Sosial, Dinas Perpustakaan dan Kearsipan, Dinas Lingkungan Hidup, Dinas Sumber Daya Air dan Bina Marga, Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil, Dinas Komunikasi dan Informatika, Dinas Ketahanan Pangan dan Pertanian, Dinas Koperasi dan Perdagangan, Dinas Perindustrian dan Tenaga Kerja, Dinas Pengendalian Penduduk, Pemberdayaan Perempuan, dan Perlindungan anak dan Keluarga Berencana, Dinas Kebudayaan dan Pariwisata.

Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif bertujuan untuk memperjelas gambaran terhadap variable-variabel penelitian, yaitu partisipasi anggaran, *budget emphasis*, ketidakpastian lingkungan, dan senjangan anggaran. Dari 45 kuesioner yang didistribusikan diperoleh 45 kuesioner yang dapat diolah kembali.

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PA	45	20	35	29.55	4,054
BE	45	16	25	21.52	2,289
KL	45	8	20	16.53	3,024
SA	45	20	40	34.44	4,759

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Dalam penelitian ini terdapat 45 responden yang bekerja di Dinas Pendidikan, Dinas Kesehatan, Dinas Pemadam Kebakaran, Dinas Perhubungan, Dinas Sosial, Dinas Perpustakaan dan Kearsipan, Dinas Lingkungan Hidup, Dinas Sumber Daya Air dan Bina Marga, Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil, Dinas Komunikasi dan Informatika, Dinas Ketahanan Pangan dan Pertanian, Dinas Koperasi dan Perdagangan, Dinas Perindustrian dan Tenaga Kerja, Dinas Pengendalian Penduduk, Pemberdayaan Perempuan, dan Perlindungan anak dan Keluarga Berencana, Dinas Kebudayaan dan Pariwisata Dan juga terdapat beberapa karakteristik responden, antara lain jenis kelamin, usia, pendidikan terakhir, masa kerja, dan jabatan.

Data Responden Menurut Jenis Kelamin

Tabel 2
Data Responden menurut Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Frekuensi	Presentase
Pria	20	45%
Wanita	25	55%
Jumlah	45	100%

Sumber : Pengelolaha data responden,2024

Berdasarkan tabel diatas, dapat dideskripsikan bahwa sebagian besar responden berjenis kelamin wanita sebanyak 25 dengan tingkat presentase sebesar 55% dan responden berjenis kelamin pria sebanyak 20 dengan tingkat presentase sebesar 45%. total responden berjumlah 45 responden.

Data Responden Menurut Usia

Tabel 3
Data Responden menurut Usia

Umur	Frekuensi	Presentase
< 25	2	5%
26-30	9	20%
31-35	12	27%
36-40	10	21%
> 41	12	27%
Jumlah	45	100%

Sumber : Pengelolaha data responden 2024

Berdasarkan tabel diatas, dapat dideskripsikan bahwa mayoritas responden berumur > 41 tahun dan 31-35 tahun yakni sebanyak 12 responden dengan tingkat presentase 27% sementara urutan kedua yaitu berumur 36-40 Tahun Sebanyak 10 responden dengan tingkat presentase 21%, dan urutan ketiga yaitu berumur 26-30 Tahun Sebanyak 9 responden dengan tingkat presentase 20% dan yang terakhir berumur <25 Tahun Sebanyak 2 responden dengan tingkat presentase 5%.

Data Responden menurut Pendidikan Terakhir

Tabel 4
Data Responden menurut Pendidikan Terakhir

Pendidikan Terakhir	Frekuensi	Presentase
SMA	10	23%
Diploma	15	33%
S1	18	40%
S2	2	4%
Jumlah	45	100%

Sumber : Pengelolaha data responden 2024

Berdasarkan tabel diatas dapat menjelaskan bahwa responden pada penelitian ini, didominasi oleh responden yang memiliki pendidikan terakhir S1 sebanyak 18 responden dengan tingkat presentase sebesar 40%. S2 Sebanyak 2 responden tingkat presentase sebesar 4%. Sebanyak 15 responden tingkat presentase sebesar 33% adalah responden yang memiliki pendidikan terakhir Diploma. Sebanyak 10 responden tingkat presentase sebesar 23% adalah responden yang memiliki pendidikan terakhir SMA. Dengan demikian total dari responden pada penelitian ini berjumlah 45 responden.

Data Responden Menurut Masa Kerja

Tabel 5
Data Responden menurut Masa Kerja

Lama Bekerja	Frekuensi	Presentase
< 1 Tahun	10	23%
1-3 Tahun	16	36%
4-6 Tahun	15	33%
> 7 Tahun	4	8%
Jumlah	45	100%

Sumber : Pengelolaha data responden,2024

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui dengan total 45 responden pada penelitian ini, sejumlah 23% dengan jumlah 10 responden adalah responden yang memiliki masa kerja <

1 Tahun. Responden dengan jumlah 16 dengan tingkat presentase sebesar 36% merupakan responden yang memiliki masa kerja 1-3 Tahun. Responden dengan jumlah 15 dengan tingkat presentase sebesar 33% merupakan responden yang memiliki masa kerja 4-6 Tahun. Sementara responden dengan masa kerja > 7 Tahun berjumlah 4 responden dengan tingkat presentase 8%.

Data Responden Menurut Jabatan

Tabel 6
Data Responden menurut Jabatan

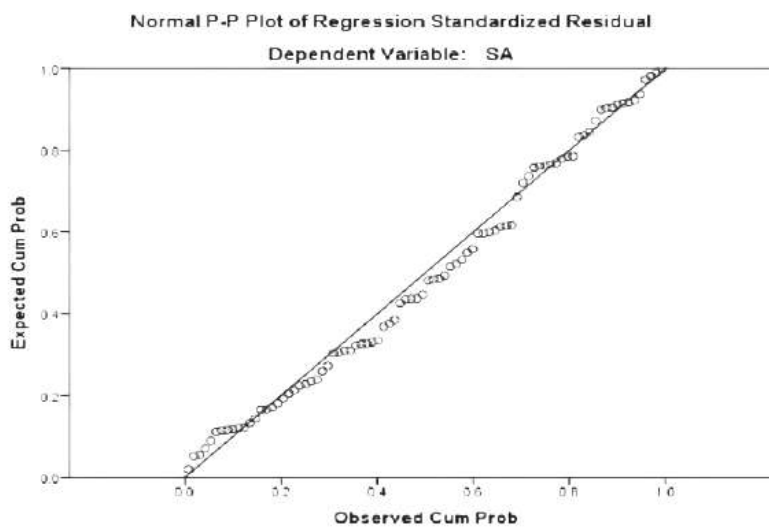
Jabatan	Frekuensi	Presentase
Kepala Dinas	5	12%
Kepala Bagian	10	23%
Staff Administrasi	30	65%
Jumlah	45	100%

Sumber : Pengelolaha data responden 2024

Berdasarkan tabel diatas dapat dideskripsikan bahwa bagian kepala dinas terdapat 5 responden dengan prosentase 12%, kepala bagian 10 responden atau 23% dan staf administrasi sama-sama berjumlah 30 Responden dengan tingkat presentase sebesar 65%. Data tersebut diambil dari 45 responden yang bekerja di Dinas Pendidikan, Dinas Kesehatan, Dinas Pemadam Kebakaran, Dinas Perhubungan, Dinas Sosial, Dinas Perpustakaan dan Kearsipan, Dinas Lingkungan Hidup, Dinas Sumber Daya Air dan Bina Marga, Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil, Dinas Komunikasi dan Informatika, Dinas Ketahanan Pangan dan Pertanian, Dinas Koperasi dan Perdagangan, Dinas Perindustrian dan Tenaga Kerja, Dinas Pengendalian Penduduk, Pemberdayaan Perempuan, dan Perlindungan anak dan Keluarga Berencana, Dinas Kebudayaan dan Pariwisata.

Uji Asumsi Klasik

Normalitas dapat diuji dengan pendekatan grafis yaitu dengan grafik Normal *P-P Plot of regresion standart*, dengan pengujian ini diisyaratkan bahwa distribusi data penelitian harus mengikuti garis diagonal antara 0 dan pertemuan sumbu X dan Y. Berikut adalah gambar hasil normalitas.



Gambar 1
Uji Normalitas P-P Plot
Sumber: Data SPSS 2024

Berdasarkan gambar diatas dapat disimpulkan bahwa titik-titik yang ada pada gambar terlihat menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Maka analisis grafik tersebut menunjukkan pola distribusi normal, sehingga model regresi memenuhi asumsi normalitas dan layak dipakai.

Menurut Ghozali (2016:154) uji normalitas adalah uji statistik yang digunakan untuk menentukan apakah variabel-variabel yang diteliti menyebar secara normal atau tidak normal dengan menggunakan metode *one sample kolmogrov sample smirnov* dengan ketentuan adalah jika probabilitas > 0,05 maka distribusi model regresi menyebar secara normal dan jika probabilitas < 0,05 maka distribusi model regresi menyebar secara tidak normal.

Tabel 7
Hasil Uji Kolmogrov Smirnov

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		45
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.17185717
Most Extreme Differences	Absolute	.062
	Positive	.062
	Negative	-.041
Test Statistic		.062
Asymp. Sig. (2-tailed)		.120 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Data SPSS, 2024

Berdasarkan tabel 7 menunjukkan nilai dari signifikansi 0,12 > 0,05 maka model regresi telah terdistribusi dengan baik dan secara normal sehingga data tersebut dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Untuk menguji ada tidaknya multikolinieritas dalam suatu model regresi salah satunya adalah dengan melihat nilai tolerance dan lawannya, dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Ringkasan hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada tabel 8.

Tabel 8
Hasil Uji Multikolinieritas

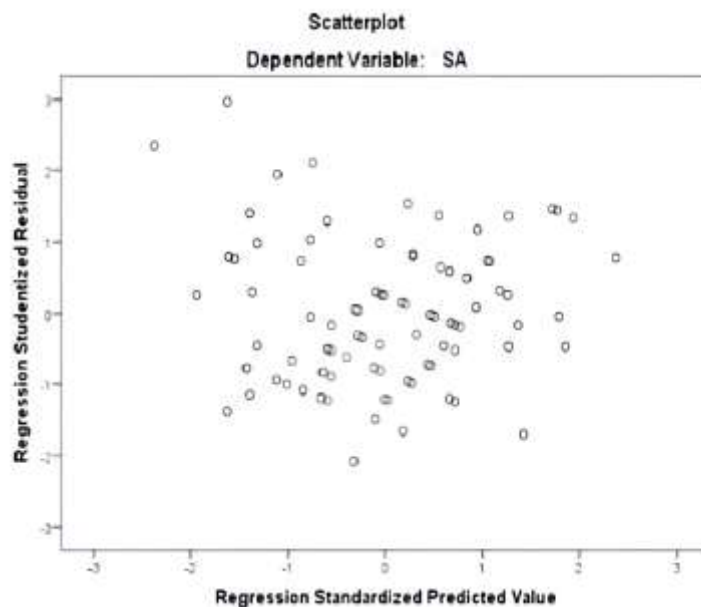
Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,883	1,132	Tidak terjadi multikolinieritas
<i>Budget Emphasis</i>	0,282	3,552	Tidak terjadi multikolinieritas
Ketidakpastian Lingkungan	0,299	3,340	Tidak terjadi multikolinieritas

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan tabel 8 dapat diketahui bahwa nilai tolerance variabel partisipasi anggaran yaitu sebesar 0,883 lebih besar dari 0,10. Sementara itu, nilai VIF variabel partisipasi anggaran yaitu 1,132 lebih kecil dari 10,00. Sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinieritas pada variabel partisipasi anggaran.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji terjadinya ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya dalam model regresi. Untuk mengetahui ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan mengamati pola yang terbentuk pada grafik *scatterplot*.



Gambar 3
Scatterplot

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan gambar grafik uji heteroskedastisitas diatas menunjukkan bahwa pola penyebaran titik-titik tidak beraturan dan titik-titik tersebut menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Sehingga data pada model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas atau dapat disebut homokedastisitas. Untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas digunakan pengujian statistik yaitu uji glejser. Glejser mengusulkan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2013:142).

Berdasarkan gambar grafik uji heteroskedastisitas diatas menunjukkan bahwa pola penyebaran titik-titik tidak beraturan dan titik-titik tersebut menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Sehingga data pada model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas atau dapat disebut homokedastisitas. Untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas digunakan pengujian statistik yaitu uji glejser. Glejser mengusulkan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen (Ghozali, 2013:142).

Koefisien Determinasi

Dari hasil perhitungan, menunjukkan bahwa nilai koefisien korelasi berganda (R) adalah sebesar 0,570, artinya angka tersebut menunjukkan hubungan antara variabel dependen yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, dan Ketidakpastian Lingkungan dengan senjangan anggaran adalah cukup erat. Sedangkan hasil perhitungan nilai koefisien determinasi (R^2) dapat dilihat pada tabel 9.

Tabel 9
Hasil Perhitungan Nilai Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,755	0,570	0,561	1,352

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan tabel 9 diketahui bahwa nilai koefisien determinasi (R^2) adalah sebesar 0,561. Hal ini berarti kemampuan variabel bebas dalam menjelaskan varian dari variabel terikatnya adalah 56,1%, berarti terdapat 43,9% ($100\% - 56,1\%$) varian variabel terikat yang dijelaskan oleh faktor lain. Berdasarkan interpretasi tersebut, maka tampak bahwa nilai R^2 adalah antara nol (0) sampai dengan satu (1).

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis statistik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu regresi linier berganda. Analisis ini digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel-variabel bebas yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, dan ketidakpastian lingkungan terhadap variabel terikat yaitu senjangan anggaran. Ringkasan hasil analisis regresi berganda dapat dilihat pada tabel 10.

Tabel 10
Hasil Perhitungan Nilai Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.755	.570	.561	1.352

a. Predictors: (Constant), partisipasi anggaran, Budget Emphasis, ketidakpastian lingkungan

b. Dependent Variable: Kesenjangan Anggaran

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi (R^2) pada tabel di atas dapat diketahui bahwa nilai koefisien determinasi adjusted R square sebesar 0,561 atau 56,1%. Maka dapat diambil kesimpulan bahwa variabel dependen yaitu kesenjangan anggaran dipengaruhi oleh variabel independen yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, ketidakpastian lingkungan sebesar 0,561 atau 56,1% sedangkan sisanya 0,439 atau 43,9% dipengaruhi variabel lain diluar model. Nilai R^2 mendekati angka 1, yang artinya variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen.

Tabel 11
Hasil Uji F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1172.406	3	300.105	69.524	.000 ^b
	Residual	311.812	61	4.821		
	Total	1452.208	64			

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan Tabel 11 terlihat bahwa secara bersama-sama terdapat pengaruh positif antara variabel independen terhadap variabel dependen. Pada hasil uji regresi dalam penelitian ini, diketahui uji F sebesar 69,524 dengan tingkat signifikansi 0,000, dimana disyaratkan nilai signifikan F lebih kecil dari 0,05. Selanjutnya membandingkan F_{hitung}

dengan F_{tabel} dimana jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ maka secara bersama-sama variabel-variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Menggunakan tingkat keyakinan 95%, $\alpha=0,05$, diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 2,41. Dengan demikian, nilai $F_{hitung} > F_{tabel}$ ($69,524 > 2,41$). Berdasarkan hasil perhitungan dapat disimpulkan bahwa secara bersama-sama variabel partisipasi anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Uji Statistik t

Uji statistik t (t-test) ini dimaksudkan untuk mengetahui pengaruh secara parsial variabel-variabel bebas yaitu partisipasi anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, dan ketidakpastian lingkungan terhadap variabel terikat yaitu senjangan anggaran atau menguji signifikansi konstanta dan variabel terikat. Ringkasan hasil analisis regresi berganda dapat dilihat pada tabel 12.

Tabel 12
Hasil Perhitungan Uji t

Model	Coefficient			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficient		
	B	Std. Error	Beta		
Constant	-0,853	1,701		-0,502	0,617
PA	0,139	0,067	0,120	2,071	0,040
BE	0,573	0,134	0,440	4,269	0,000
KL	0,289	0,092	0,314	3,148	0,002

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Berdasarkan Tabel 12 terlihat bahwa secara bersama-sama terdapat pengaruh positif antara variabel independen terhadap variabel dependen.

Pengujian Hipotesis Kesatu (H_1)

Variabel ketepatan partisipasi anggaran berpengaruh dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut dapat dilihat dari variabel PA yang memiliki nilai t_{hitung} sebesar 2,071 dengan signifikansi sebesar $0,040 < 0,05$ maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Pengujian Hipotesis Kedua (H_2)

Variabel Budget emphasis berpengaruh dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut dapat dilihat dari variabel BE yang memiliki nilai t_{hitung} sebesar 4,269 dengan signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan Budget Emphasis berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Pengujian Hipotesis Ketiga (H_3)

Variabel ketidakpastian lingkungan berpengaruh dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut dapat dilihat dari variabel KL yang memiliki nilai t_{hitung} sebesar 3,148

dengan signifikansi sebesar $0,002 < 0,05$ maka hipotesis diterima, yang dapat diartikan Ketidakpastian Lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Tabel 13
Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Pernyataan	Hasil
H1	Partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran	Hipotesis Diterima
H2	Budget Emphasis berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran	Hipotesis Diterima
H3	Ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran	Hipotesis Diterima

Sumber: data primer yang diolah, 2024

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kartika (2010), yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan penelitian Dian (2014) yang melakukan studi kasus pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkup pemerintahan Kabupaten Tana Toraja. Hasil penelitian Dewi dan Gerianta (2013) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Dari analisis deskriptif variabel partisipasi anggaran, 145 responden menunjukkan bahwa tinggi rendahnya partisipasi anggaran pejabat eselon tiga dan empat mempengaruhi tingkat senjangan anggaran yang terjadi di pemerintahan Kota Surabaya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi dari pejabat eselon tiga dan empat akan menimbulkan meningkatnya senjangan anggaran yang terjadi pada pemerintahan Kota Surabaya. Hal ini dimungkinkan terjadi karena ketika pejabat eselon tiga dan empat diikutsertakan dalam penyusunan anggaran, maka memberikan peluang bagi mereka untuk melonggarkan anggaran atau sengaja menciptakan senjangan, agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai. Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Budget Emphasis terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan Tabel 12, diperoleh nilai t hitung untuk Budget Emphasis sebesar 4,269 yang menunjukkan arah positif dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Karena t hitung lebih kecil dari t tabel dan nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa Budget Emphasis berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H_2) diterima, maka disimpulkan bahwa variabel Budget Emphasis berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Budget emphasis atau penekanan anggaran merupakan suatu tuntutan kinerja dalam mencapai target anggaran yaitu dengan cara menggunakan anggaran tersebut dengan efektif, karena anggaran tersebut berasal dari uang rakyat yang harus di pertanggungjawabkan demi kesejahteraan rakyat. Adanya tuntutan tersebut menyebabkan bawahan melakukan senjangan anggaran dengan melonggarkan anggaran saat tahap penyusunan anggaran, ini dilakukan karena bawahan ingin kinerjanya juga terlihat bagus dimata atasan serta demi tercapainya target anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Wiguna dan Wirasedana (2016); Kusniawati dan Lahaya (2017); Yasa *et al.*, (2017); serta Aprila dan Hidayani (2012) yang menunjukkan bahwa budget emphasis berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan Tabel 12, diperoleh nilai t hitung untuk ketidakpastian lingkungan 3,148 yang menunjukkan arah positif dan nilai signifikansi sebesar $0,002 < 0,05$. maka dapat disimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H_3) diterima, maka disimpulkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tinggi rendahnya ketidakpastian lingkungan yang terjadi pada pejabat eselon tiga dan empat mempengaruhi tingkat senjangan anggaran yang terjadi di pemerintahan Kota Surabaya. Berdasarkan analisis statistik di atas ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H_3) diterima dan disimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Kartika (2010) yang menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Penelitian Kartika (2010) menunjukkan ketidakpastian lingkungan merupakan variabel yang memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa terdapat bukti empiris pengaruh Partisipasi Anggaran, budget emphasis, dan Ketidakpastian Lingkungan yang mempengaruhi senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, Budget Emphasis, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja dinas daerah Kota Surabaya. Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka kesimpulan dalam penelitian ini adalah (1) Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti bahwa jika partisipasi anggaran tinggi, maka akan meningkatkan senjangan anggaran yang terjadi. (2) Budget emphasis berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti jika budget emphasis meningkat maka meningkatkan pula senjangan anggaran yang terjadi. (3) Ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti tinggi rendahnya ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh terhadap meningkatnya atau menurunnya senjangan anggaran yang terjadi.

Keterbatasan Penelitian

Adapun keterbatasan penelitian ini adalah (1) Keterbatasan dalam penelitian ini Partisipasi Anggaran, budget emphasis, dan Ketidakpastian Lingkungan secara bersama-sama berpengaruh terhadap senjangan anggaran dan hanya memiliki kontribusi 56,1%. (2) Dari hasil penelitian sisa 43,9% yang dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, penelitian selanjutnya hendaknya dapat menguji variabel- variabel lain yang diduga mempunyai pengaruh kuat terhadap senjangan anggaran.

Saran

Saran yang ingin dikemukakan dalam penelitian ini adalah (1) Diharapkan pejabat eselon tiga dan empat dapat meningkatkan komunikasi yang positif dengan pimpinan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). (2) Implikasi praktis dimana penelitian ini memberikan referensi masukan dan informasi bagi pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran pada Kantor Dinas Kota Surabaya dalam pengambilan keputusan dan menentukan kebijakan di masa yang akan datang sekaligus meminimalisir senjangan anggaran, meningkatkan kinerja organisasi, serta menciptakan pemerintah yang transparan dan good governance.

DAFTAR PUSTAKA

- Apriyanto, Y. D., 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budget Slack*. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta. Yogyakarta.
- Butar-Butar, K. S., 2015. Investigasi Senjangan Anggaran: Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis*, Tipe Kepribadian, Dan Ketidakpastian Lingkungan Periode 2014-2015. *Skripsi*. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomika Dan Bisnis Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga. Salatiga.
- Dewi, I. D. A. D. N., dan Widanaputra, A. G. P., 2019. Pengaruh Self Esteem, Kompleksitas Tugas, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 26(2), 1327-1356.
- Febrianti, L., 2020. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, Budget Emphasis Dan Locus Of Control (*Studi pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Tegal*).
- Ghozali, Imam., 2010. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19* (edisi kelima). Semarang.
- Luhur, I. B. S. C., dan Supadmi, N. L., 2019. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, dan Ketidakpastian Lingkungan pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 26(2), 966-996.
- Marlina., 2019. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ketidakpastian Lingkungan, Budget Emphasis Terhadap Senjangan Anggaran. *Skripsi*. Program S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau. Pekanbaru.
- Meirina, E., dan Afdaluddin, A., 2018. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis Dan Budget Emphasis Terhadap Slack Anggaran. *Jurnal Pundi*, 2(3).
- Oktavia, R. A., 2019. Pengaruh Budgetary Participation, Budget Emphasis Dan Budget Emphasis Terhadap Budgetary Slack. *Skripsi*. Program Studi Strata I Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Sumatera Utara. Medan
- Prakoso, R. W., 2016. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Ketidakpastian Lingkungan, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran: Studi Kasus pada SKPD Kota Semarang. *Skripsi*. Program S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Purnomo, R. A. *Analisis Statistik Ekonomi dan Bisnis Dengan SPSS.*, 2016. (n.p.): CV. WADE GROUP bekerjasama dengan UNMUH Ponorogo Press.
- Sari, K. M., 2019. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Penekanan Anggaran, Perilaku Oportunistik, Ketidakpastian Lingkungan, Dan Etika Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Program Strata I Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
- Siyoto, S. dan M. Ali Sodik. 2015. *Dasar Metodologi Penelitian. Edisi Pertama*. Literasi Media Publishing. Yogyakarta.
- Wati, N. P. D. L. S., dan Damayanthi, I. G. A. E., 2017. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan dan Budget Emphasis pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(3), 2311-2337.
- Wati, R. D., 2010. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis dan Budget Emphasis Terhadap Slack Anggaran. *Surabaya: Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur*.