

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Penelitian**

Anggaran merupakan hal mendasar untuk menjalankan kegiatan operasional karena merupakan alat perencanaan manajerial dalam bentuk keuangan yang berisi aktivitas selama periode tertentu sebagai acuan kegiatan dan menunjukkan tujuan dari organisasi atau instansi (Sita, 2018). Anggaran penting dalam pengelolaan keuangan instansi pemerintahan untuk mengetahui berapa besar kemampuan pemerintah menjalankan urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya.

Anggaran sektor publik adalah instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari dana publik berupa rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter (Mardiasmo, 2018:76). Penggunaan dana milik rakyat dalam penyusunan anggaran sektor publik mengharuskan penyusun anggaran fokus pada kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Sistem penyusunan anggaran, pencatatan penerimaan dan pengeluaran dilakukan secara cermat dan sistematis agar fungsi perencanaan dan pengawasan berjalan baik sebagai tanggung jawab pemerintah terhadap masyarakat.

Pembangunan Desa dalam Peraturan Menteri Desa, Pembangunan Daerah Tertinggal dan Transmigrasi Nomor 11 Tahun 2019 tentang Prioritas Penggunaan Dana Desa Tahun 2020 menyebutkan bahwa pembangunan Desa dikelola secara partisipatif dikarenakan melibatkan peran serta masyarakat desa. Pembangunan desa mengarah pada terwujudnya kemandirian Desa karena kegiatan pembangunan Desa wajib diswakelola oleh Desa dengan mendayagunakan sumber daya manusia di Desa serta sumber daya alam dan lingkungan secara berkelanjutan.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes), dalam buku pelatihan peningkatan/ pengembangan kapasitas Aparatur Desa oleh Pemerintah Provinsi Bali, Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintah Desa Tahun 2015 menjelaskan telah lahir Undang-undang Desa No. 6 Tahun 2014 tentang desa, Pemerintah desa mempunyai tugas dalam penyelenggaraan Pemerintahan, pelaksanaan pembangunan, pembinaan kemasyarakatan dan pemberdayaan masyarakat desa. Undang-undang tersebut diharapkan mampu meningkatkan dan mempercepat pembangunan serta perekonomian di kawasan pedesaan.

Kesenjangan anggaran merupakan selisih yang timbul antara jumlah yang dianggarkan dengan yang direalisasikan. Kesenjangan anggaran merupakan selisih antara jumlah yang dianggarkan dengan kemampuan atau kebutuhan riil yang dimiliki pengguna anggaran. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya sehingga anggaran dapat dicapai dengan mudah. Hal ini dilakukan agar seolah-olah target yang dianggarkan telah tercapai dengan sukses pada periode tersebut (Mahmudi, 2016:81)

Proses penyusunan anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia. Perilaku-perilaku manusia yang dimaksud yaitu perilaku yang bersifat positif dan perilaku yang bersifat negatif. Kesenjangan anggaran merupakan selisih antara kinerja atau estimasi terbaik yang bisa dicapai dengan target yang ditetapkan guna meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja. Bawahan menciptakan kesenjangan anggaran untuk membuat target kinerja lebih mudah dicapai sehingga bawahan terlihat lebih baik kinerjanya dimata pimpinan (Ratna, 2018:237).

Kesenjangan anggaran terjadi pada desa-desa yang berada di Kecamatan Penebel, Kabupaten Tabanan. Kecamatan Penebel merupakan salah satu Kecamatan yang ada di Kabupaten Tabanan, terletak kurang lebih 12 Km di Sebelah Utara Kota Kabupaten Tabanan. Kecamatan Penebel terletak di daerah pegunungan yang berbukit-bukit dibagian utara dan melandai kearah selatan dengan ketinggian 500 s/d 1000 m dari permukaan laut dan memiliki curah hujan relatif banyak dengan luas wilayah yaitu 141,88 km<sup>2</sup> dari Luas Kabupaten Tabanan.

Kecamatan Penebel berbatasan dengan:

- Sebelah Utara : Kecamatan Baturiti
- Sebelah Timur : Kecamatan Marga
- Sebelah Selatan : Kecamatan Tabanan
- Sebelah Barat : Kecamatan Selemadeg Timur

Kecamatan Penebel mewilayahi 18 desa, 130 banjar Dinas, 72 desa adat, 149 Banjar Pakraman dengan total jumlah penduduk sebanyak 51.487 jiwa (17.504 KK).

Pada dasarnya proses penyusunan anggaran di pemerintahan menggunakan metode penyusunan anggaran yang dilaksanakan dari manajemen level bawah kemudian dilanjutkan oleh manajemen level menengah dan disahkan oleh manajemen level atas. Tahapan Pengelolaan Keuangan Desa meliputi:

#### 1. Perencanaan

Yaitu memperkirakan pendapatan dan belanja dalam kurun waktu tertentu dimasa yang akan datang yang diawali RPJM Desa dan RKP Desa. RKP disusun mulai bulan Juli tahun berjalan dan diterapkan akhir bulan September tahun berjalan. Seretaris Desa menyusun Rancangan Peraturan Desa tentang APBDes berdasarkan RKPDesa. Sekdes menyampaikan rancangan tersebut

kepada Kepala Desa dan BPD untuk dibahas dan disepakati bersama dan harus disepakati paling lambat bulan Oktober tahun berjalan.

## 2. Pelaksanaan

Pelaksanaan pengelolaan keuangan desa yaitu Implementasi atau eksekusi dari APBDes termasuk pelaksanaan dari proses pengadaan barang dan jasa serta proses pembayaran. Tahap pelaksanaan dalam satu tahun anggaran dimulai dari Januari-31 Desember. Berdasar APBDes disusun RAB untuk setiap kegiatan yang menjadi dasar pengajuan Surat Permintaan Pembayaran (SPP). Pengadaan barang dan jasa, penyusunan Buku Kas Pembantu Kegiatan dan Perubahan APBDes adalah kegiatan yang berlangsung pada tahap pelaksanaan.

## 3. Penatausahaan

Penatausahaan adalah rangkaian kegiatan sistematis (teratur dan masuk akal) dalam keuangan berdasar prinsip, standar serta prosedur sehingga informasi yang sesungguhnya berkenaan dengan keuangan segera diperoleh. Tahap ini merupakan catatan seluruh transaksi keuangan yang terjadi dalam satu tahun anggaran yang berfungsi pengendalian terhadap pelaksanaan APBDes.

## 4. Pelaporan

Pelaporan adalah kegiatan yang dilakukan untuk menyampaikan hal-hal yang berhubungan dengan hasil pekerjaan yang telah dilakukan selama satu periode tertentu sebagai bentuk pelaksanaan tanggungjawab tugas dan wewenang yang diberikan dalam bentuk penyajian data dan informasi. Pelaporan realisasi pelaksanaan APBDes dilakukan secara semesteran: semester pertama dilakukan paling lambat akhir bulan Juli tahun berjalan dan laporan semester akhir tahun dilakukan paling lambat akhir Januari tahun berikutnya.

## 5. Pertanggungjawaban

Kepala Desa menyampaikan laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDes kepada Bupati/Walikota setiap akhir tahun anggaran kemudian ditetapkan dengan Peraturan Desa dengan melampiri: Format Laporan Pertanggungjawaban Realisasi Pelaksanaan APBDes tahun anggaran berkenaan, Format Laporan Kekayaan Milik Desa per 31 Desember tahun anggaran berkenaan dan Format Laporan Program Pemerintah dan Pemerintah Daerah yang masuk ke Desa.

## 6. Komposisi Belanja Desa

Pasal 100 Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 tentang Desa, Belanja Desa menetapkan: Paling sedikit 70% dari anggaran belanja desa untuk mendanai penyelenggaraan pemerintahan Desa, pelaksanaan pembangunan Desa, pembinaan kemasyarakatan Desa dan pemberdayaan masyarakat Desa dan paling banyak 30% dari anggaran belanja Desa untuk Penghasilan tetap dan tunjangan Kepala Desa dan Perangkat Desa, Operasional Pemerintah Desa, Tunjangan dan Operasional BPD, Insentif rukun tetangga dan rukun warga.

Walaupun tahap penyusunan anggaran desa telah melibatkan seluruh manajemen tingkat atas hingga bawah, namun tetap saja sering terjadi selisih antara realisasi pendapatan daerah yang selalu lebih tinggi dari jumlah anggaran pendapatan yang ditargetkan sebelumnya, sedangkan realisasi belanja daerah jumlahnya lebih rendah dari anggaran belanja yang ditetapkan sebelumnya. Dapat dilihat pada Tabel 1.1 Laporan Rekapitulasi Pelaksanaan APBDesa Tahun 2017-2019 di Kecamatan Penebel.

**Tabel 1.1**  
**Laporan Rekapitulasi Pelaksanaan**  
**Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes)**  
**di Kecamatan Penebel Tahun 2017-2019**

NO	TAHUN	ANGGARAN	REALISASI	SISA ANGGARAN	%
1	2017	Rp. 51.773.692.916	Rp. 51.869.683.350	(Rp. 95.990.434)	100.19 %
2	2018	Rp. 54.646.883.547	Rp. 54.701.620.800	(Rp. 54.737.253)	100,10%
3	2019	Rp. 61.332.599.952	Rp. 61.266.915.706	Rp. 65.684.246	99.89 %

*Sumber: Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa (DPMD) Kabupaten Tabanan*

Berdasarkan Tabel 1.1 dapat diduga data tersebut mencerminkan adanya kesenjangan anggaran. Dugaan terjadinya senjangan anggaran dapat dilihat dari laporan belanja desa se-Kecamatan Penebel yang menunjukkan realisasi belanja lebih tinggi dari anggaran yang telah ditetapkan. Dari keadaan tersebut dapat disimpulkan bahwa adanya kemungkinan anggaran pendapatan sengaja dibuat lebih kecil dan anggaran biaya dibuat lebih tinggi dari estimasi yang sebenarnya. Hal tersebut diduga dilakukan agar kinerja pemerintah daerah terlihat bagus karena realisasi anggaran yang dicapai selalu melampaui target yang telah ditetapkan. Hal tersebut juga dapat menjadi indikasi adanya kesenjangan anggaran.

Kesenjangan anggaran muncul saat penyusunan anggaran oleh pihak-pihak yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran oleh pihak yang terlibat cenderung menyusun anggaran dengan mudah untuk mencapai target anggaran dimana biaya yang dianggarkan lebih tinggi dan pendapatan lebih rendah (Venusita, 2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi kesenjangan anggaran adalah Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Sumber Daya Manusia dan Ketidakpastian Lingkungan.

Komitmen organisasi adalah karakteristik hubungan anggota organisasi dengan organisasinya dan memiliki implikasi terhadap keputusan individu untuk melanjutkan keanggotaannya dalam berorganisasi yang membuat individu berupaya bekerja secara maksimal (Yandriyan, 2019). Pada penelitian yang dilakukan oleh Devi (2017) menyatakan bahwa komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan perasaan suka maupun tidak suka seseorang karyawan terhadap organisasi tempat dia bekerja.

Yandriyan (2019) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena komitmen organisasi yang tinggi maka kesenjangan anggaran akan tinggi juga. Hasil yang sama pada penelitian Devi (2017) menyatakan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena komitmen organisasi yang tinggi mengenai anggaran yang dimiliki karyawan akan mengakibatkan kecenderungan yang rendah untuk memunculkan kesenjangan anggaran. Sedangkan hasil penelitian Huseno (2017) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penyusunan anggaran yang baik memerlukan partisipasi dari anggota organisasi mulai dari manajemen level bawah sampai dengan manajemen level atas ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Penganggaran partisipatif akan menghasilkan hubungan baik antara atasan dan bawahan (Krishnan et al, 2012). Partisipasi atasan maupun bawahan dalam proses penyusunan anggaran diperlukan karena mereka yang mengetahui kondisi dan tugas pada setiap bagian yang mereka tempati. Partisipasi anggaran dapat mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran dalam proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih.

Wewenang yang dimiliki memberi peluang bagi partisipan menyalahgunakan kewenangannya dalam mempermudah pencapaian anggaran yang dapat merugikan suatu organisasi. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran maka potensi terjadinya kesenjangan anggaran semakin meningkat (Erina dkk, 2016). Partisipasi anggaran merupakan pelibatan bawahan dan atasan dalam proses penyusunan anggaran sehingga dapat meningkatkan motivasi dan tanggung jawab terhadap pencapaian target anggaran. Sebaliknya anggaran yang tidak partisipatif dapat berdampak negatif terhadap motivasi dan komitmen pelaksana anggaran untuk mencapai target anggaran (Mahmudi, 2016).

Hasil penelitian Huseno (2017), Fitriyana (2020), Khasanah dkk (2020) dan Putri dkk (2020) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif karena semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan dalam proses penyusunan anggaran akan lebih mendorong bawahan menciptakan suatu senjangan anggaran yang tinggi dimana anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia.

Sebaliknya hasil penelitian dari Devi (2017), Yandriyan (2019) dan Pertiwi (2019) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat partisipasi keikutsertaan penyusunan anggaran maka menurun nilai dari senjangan anggaran. Partisipasi anggaran dinilai dapat mengurangi senjangan anggaran apabila bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat, meskipun tidak menutup kemungkinan bahwa semakin besar partisipasi anggaran akan dapat meningkatkan senjangan anggaran.



Penekanan anggaran merupakan variabel yang menimbulkan senjangan anggaran karena anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada organisasi (Erni, 2014). Penekanan anggaran adalah desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik sebagai tolok ukur kinerja dan alat pengendalian (Tamar dkk, 2019). Penekanan anggaran dalam pemerintah daerah memicu terjadinya kesenjangan anggaran dimana beban daerah yang terlalu tinggi sedangkan pendapatannya hanya biasa-biasa saja memungkinkan kesenjangan menjadi tinggi.

Hasil penelitian Eka Nopriyanti (2016) menyatakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi penekanan anggaran maka kesenjangan anggaran semakin meningkat. Pada penelitian Erina, dkk (2016) dan Nopriyanti (2016) juga menyatakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi penekanan anggaran maka semakin tinggi kesenjangan anggaran. Penekanan anggaran memotivasi para bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dengan cara merumuskan anggaran yang mudah untuk dicapai agar memiliki kesempatan untuk mendapatkan penghargaan dan kompensasi dari atasan.

Sedangkan penekanan anggaran tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran karena adanya pengukuran kinerja bawahan berbasis anggaran dilihat dari tercapainya target anggaran dalam suatu pemerintah tidak selalu mendorong bawahan melakukan kesenjangan anggaran. Tujuan penekanan anggaran adalah agar aparatur desa dapat mencapai anggaran yang telah di targetkan dan aparatur desa juga mempunyai tanggung jawab atas tercapai atau tidaknya target anggaran yang telah dibuat sebelumnya dalam suatu organisasi (Fitriyana, 2020).

Sumber daya manusia yang berkualitas membuat semakin baik akuntabilitas pengelolaan dana desa. Sumber daya manusia yang berkualitas terlihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan yang pernah diikuti dan keterampilan dalam pelaksanaan tugas (Yudianto dkk, 2017). Faktor kunci keberhasilan dalam pengelolaan anggaran adalah staf yang berpengalaman dan mempunyai motivasi. Di setiap organisasi harus mempunyai sumber daya yang terlatih dan harus dilengkapi dengan uraian tugas yang tepat (Agustini, 2019). Kualitas sumber daya manusia dalam hal itu perangkat desa dapat mendorong mekanisme perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan dan pertanggung jawaban yang lebih terukur dalam proses mengelola dana desa dari proses awal sampai akhir setelah dikucurkan oleh Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah. Sumber daya manusia adalah sumber daya organisasi yang harus diperhatikan, unsur penting dalam mengelola dana desa karena setiap manusia memiliki kreatifitas dan inisiatif yang mendasari perilaku dan tindakan manusia.

Hasil penelitian Harahap, dkk (2020) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran karena meskipun tingkat pendidikan perangkat desa belum sesuai tupoksi bidang masing-masing tetapi dengan didukungnya pelatihan dan pengembangan tugas yang dilakukan secara rutin sehingga mampu mengerjakan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan aturan yang berlaku. Sedangkan hasil penelitian Agustini, (2019) menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi kualitas sumber daya manusia yang mampu menciptakan ide-ide yang berkualitas agar anggaran dapat tepat sasaran dan sesuai kebutuhan masyarakat maka kesenjangan anggaran akan menurun.

Ketidakpastian lingkungan merupakan keadaan dimana organisasi tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai keadaan lingkungannya sehingga tindakan-tindakan yang diambil oleh organisasi mempunyai resiko kegagalan yang tinggi (Yandriyan, 2019). Ketidakpastian lingkungan adalah ketidakmampuan individu untuk menilai probabilitas seberapa besar keputusan yang telah dibuat akan gagal atau berhasil yang disebabkan karena kesulitan untuk memprediksi kemungkinan yang akan terjadi mendatang (Fatmawati dkk, 2014).

Hasil penelitian Huseno (2017), Anisa (2018) dan Yandriyan (2019) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran karena tinggi atau rendahnya ketidakpastian lingkungan maka kemungkinan kecil terjadi senjangan anggaran. Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Melani (2020) dan Putri dkk (2020) ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran dimana dalam lingkungan yang relatif stabil atau ketidakpastian rendah, individu dapat memprediksi keadaan dimasa yang akan datang sehingga dilakukan langkah-langkah yang akan dilakukannya dapat membantu organisasi menyusun rencana dengan lebih akurat

Berdasarkan penelitian terdahulu mengenai kesenjangan anggaran yang masih menunjukkan ketidakkonsistenan hasil penelitian menjadi motivasi penulis meneliti kembali Pengaruh Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Sumber Daya Manusia dan Ketidakpastian lingkungan terhadap Kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel, Kabupaten Tabanan. Dipilihnya Desa-desa di Kecamatan Penebel, Kabupaten Tabanan karena belum ada yang melakukan penelitian kesenjangan anggaran APBDes di Kecamatan Penebel, Kabupaten Tabanan.

## 1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel?
2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel?
3. Apakah penekanan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel?
4. Apakah sumber daya manusia berpengaruh terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel?
5. Apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel?

## 1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, tujuan penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasi terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel.
2. Untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel.
3. Untuk mengetahui pengaruh penekanan anggaran terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel.
4. Untuk mengetahui pengaruh sumber daya manusia terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel.
5. Untuk mengetahui pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) di Kecamatan Penebel.

#### 1.4. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian yang hendak dicapai, maka penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis sebagai berikut:

##### 1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan mampu menambah referensi, informasi dan wawasan serta gambaran dan pemahaman yang lebih mendalam mengenai bagaimana pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran, penekanan anggaran, sumber daya manusia dan ketidakpastian lingkungan terhadap Kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDes) pada Desa-desanya di Kecamatan Penebel.

##### 2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam organisasi dan sebagai bahan pertimbangan untuk mengantisipasi mengenai bagaimana pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran, penekanan anggaran, sumber daya manusia dan ketidakpastian lingkungan terhadap kesenjangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBdes) pada Desa-desanya di Kecamatan Penebel.

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan teori keagenan mempelajari sebuah hubungan atau keterkaitan pihak-pihak yang memiliki jalinan hubungan fungsional dan struktural yaitu prinsipal dan agen. Teori keagenan adalah konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen yaitu antara dua orang atau lebih individu, kelompok atau organisasi. Dalam hubungan ini diharapkan terjadinya pendelegasian tugas dari *principal* kepada *agent*.

Teori keagenan merupakan sebuah kontrak antara seseorang atau lebih (yang disebut sebagai prinsipal) yang menunjuk orang lain (yang disebut sebagai agen) untuk menjalankan layanan sesuai dengan kepentingan prinsipal, yang mencakup pendelegasian beberapa kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Adanya hubungan yang terjadi diantara prinsipal dan agen membuat timbulnya suatu batasan kewenangan terhadap keduanya. Prinsipal bertugas untuk memberikan otorisasi dan melakukan pengawasan, sedangkan agen bertugas untuk menjalankan tugas yang diberikan oleh prinsipal (Prakasa, 2016).

Hubungan keagenan dalam konteks pemerintah daerah antara atasan dan bawahan yaitu bawahan melakukan proses perencanaan, pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran daerah dengan membentuk Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD), sedangkan atasan berperan dalam melaksanakan pengawasan.

Menurut teori ini hubungan antara bawahan dan atasan pada dasarnya sering berseberangan karena adanya kepentingan masing-masing pihak yang berbeda (Irfan, 2016). Teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen.

Hubungan teori keagenan dengan kesenjangan anggaran adalah dengan adanya partisipasi positif dari para bawahan akan menciptakan proses penyusunan anggaran yang lebih akurat dan tepat sasaran karena bawahan akan memberikan informasi yang dimiliki dan kemampuan terbaiknya kepada atasan sebagai pengguna anggaran dalam suatu organisasi. Bawahan biasanya lebih mengerti dengan biaya yang dibutuhkan sehingga partisipasi yang positif dari bawahan akan membantu atasan dalam pencapaian tujuan suatu organisasi. Sebaliknya jika bawahan memberikan partisipasi negatif maka mereka akan cenderung memberikan informasi yang dapat menguntungkan individu untuk memperkaya diri sendiri (Prakoso, 2016).

Keterkaitan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah pemerintah desa (*agent*) berkewajiban memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan mengungkapkan aktivitasnya terkait dengan pengelolaan alokasi dana desa kepada masyarakat (*principal*). Transparansi memberikan informasi yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah desa dalam pengelolaan dana desa yang dipercayakan kepadanya. Akuntabilitas memberikan evaluasi terhadap proses pelaksanaan kegiatan organisasi, dan partisipasi dapat memberikan masukan kepada pemerintah desa dalam pengelolaan alokasi dana desa.

### 2.1.2 Goal-Setting Theory

Penelitian Penelitian ini menggunakan teori *goal-setting theory* yaitu bentuk teori motivasi dimana seseorang memiliki kebutuhan yang dipikirkan sebagai sasaran (*goals*) yang diharapkan dapat dicapai. Penetapan tujuan (*goal setting*) merupakan manajemen penetapan sasaran untuk keberhasilan mencapai kinerja (*performance*). Prinsip penetapan tujuan yaitu tujuan harus jelas, tujuan harus mempunyai tingkat kesulitan menengah sampai tinggi, karyawan harus menerima tujuan itu, karyawan harus menerima umpan balik kemajuannya dalam usaha mencapai tujuan dan tujuan yang ditentukan secara partisipatif lebih baik daripada tujuan yang ditentukan begitu saja (Locke dan Bryan, 1968).

Capaian sasaran yang ditetapkan dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu. Secara keseluruhan, niat dalam hubungannya dengan tujuan-tujuan yang ditetapkan merupakan motivasi yang kuat dalam mewujudkan kinerjanya. Individu harus mempunyai keterampilan, mempunyai tujuan dan menerima umpan balik untuk menilai kinerjanya. Capaian atas sasaran (tujuan) mempunyai pengaruh terhadap perilaku pegawai dan kinerja dalam organisasi (Locke and Latham dalam Lunenburg, 2011).

Locke dalam Kusuma (2013) menemukan bahwa *goal-setting* berpengaruh pada ketepatan anggaran. Setiap organisasi yang telah menetapkan sasaran (*goal*) yang diformulasikan ke dalam rencana anggaran lebih mudah untuk mencapai target kinerjanya sesuai dengan visi dan misi organisasi itu sendiri. Sebuah anggaran tidak hanya sekedar mengandung rencana dan jumlah nominal yang dibutuhkan untuk melakukan kegiatan atau program, tetapi juga mengandung sasaran yang ingin dicapai organisasi.



### 2.1.3 Anggaran

Anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran financial (Mardiasmo, 2011:61). Berdasarkan PP No. 71 tahun 2010, anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Menurut Didit Herlianto (2015:19) anggaran merupakan rencana seluruh kegiatan perusahaan dalam jangka pendek yang dinyatakan dalam unit kuantitatif bersifat formal dalam bentuk tertulis secara sistematis yaitu disusun dengan berurutan berdasarkan logika. Anggaran mempunyai fungsi yang penting dalam pengendalian manajemen. Perencanaan anggaran sangatlah penting untuk masa mendatang karena beberapa alasan berikut:

1. Anggaran merupakan alat bagi pemerintahan untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
2. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tidak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas, anggaran diperlukan karena adanya masalah dengan keterbatasan sumber daya.
3. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan rakyat bahwa pemerintah telah bertanggungjawab terhadap rakyat atas anggaran tersebut sehingga anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

### 2.1.4 Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik adalah instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari dana publik berupa rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Penggunaan dana milik rakyat dalam penyusunan anggaran sektor publik mengharuskan penyusun anggaran fokus pada kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Sistem penyusunan anggaran, pencatatan penerimaan dan pengeluaran dilakukan secara cermat dan sistematis agar fungsi perencanaan dan pengawasan berjalan baik sebagai tanggung jawab pemerintah terhadap masyarakat (Mardiasmo, 2018:76). Fungsi utama anggaran sektor publik adalah:

1. Anggaran Sebagai Alat Perencanaan (*Planning Tool*)

Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut.

2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian (*Control Tool*)

Anggaran memberikan rencana detail pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik.

3. Anggaran Sebagai Alat Kebijakan Fiskal (*Fiscal Tool*)

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi karena melalui anggaran tersebut akan dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi dan estimasi ekonomi.

#### 4. Anggaran Sebagai Alat Politik (*Political Tool*)

Anggaran untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.

#### 5. Anggaran Sebagai Alat Koordinasi Dan Komunikasi (*Coordination And Communication Tool*)

Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintah. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif.

#### 6. Anggaran Sebagai Alat Penilaian Kinerja (*Performance Measurement Tool*)

Anggaran adalah wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif dinilai dari pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran dikaitkan dengan anggaran yang ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

#### 7. Anggaran Sebagai Alat Motivasi (*Motivation Tool*)

Anggaran sebagai alat untuk memotivasi manajer dan staffnya agar bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang ditetapkan. Target anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi dan jangan juga terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai.

#### 8. Anggaran Sebagai Alat Untuk Menciptakan Ruang Publik (*Public Sphere*)

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD, masyarakat, LSM, perguruan tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba mempengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka.

#### 2.1.5 Kebijakan Pemerintah dalam Tata Kelola Desa

Pasal 18 ayat (1) UUD 1945 ditegaskan bahwa “Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah provinsi dan daerah provinsi itu dibagi atas kabupaten dan kota, yang tiap-tiap provinsi, kabupaten, dan kota itu mempunyai pemerintahan daerah, yang diatur dengan undang-undang. Pasal 18 ayat (2) UUD 1945 ditegaskan bahwa “Pemerintahan daerah provinsi, daerah kabupaten dan kota mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. (Sekretariat Jenderal MPR-RU, 2002:66).

Dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 Tentang Desa, Pemerintah Desa mempunyai tugas dan wewenang. Kewenangan desa meliputi:

1. Kewenangan berdasarkan hak asal usul
2. Wewenangan lokal berskala Desa
3. Kewenangan yang ditugaskan oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah Provinsi atau Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota
4. Kewenangan lain yang ditugaskan oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah Provinsi atau Pemerintah Daerah Kabupaten/kota sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Berlakunya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 Tentang Desa meletakkan posisi desa sebagai kesatuan masyarakat hukum adat sesuai hak asal usul desa, sehingga otonomi desa diakui dan dihormati dalam sistem pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia.

1. Hubungan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dengan Pemerintahan Desa dalam bidang keuangan meliputi:

a. Hubungan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Desa, meliputi:

Pemberian bantuan keuangan oleh Pemerintah Pusat kepada desa untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan desa dan program-program pemberdayaan desa.

b. Hubungan antara Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Desa, meliputi : pemberian bantuan keuangan oleh Pemerintah Provinsi kepada desa untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan desa dan program-program pemberdayaan masyarakat desa

c. Hubungan antara Pemerintah Kabupaten/kota dan Pemerintahan Desa, meliputi :

1) Bagian hasil pajak daerah minimal 10% untuk desa;

2) Bagian hasil retribusi daerah;

3) Pemberian “alokasi Dana Desa”, yakni bagian dari dana perimbangan keuangan antara pusat dan daerah yang diterima kabupaten /kota minimal sebesar 10% untuk desa; dan

4) Pemberian bantuan keuangan oleh Pemerintah kabupaten/kota kepada desa untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan desa dan program-program pemberdayaan masyarakat desa.

## 2. Jenis-jenis Lembaga Desa:

Menurut Undang-undang No. 6 Tahun 2014, terdapat 6 Lembaga desa yakni:

### a. Pemerintah Desa

#### 1) Kepala Desa

Kepala Pemerintahan Desa yang memiliki tugas dan wewenang:

a) Menyelenggarakan Pemerintahan Desa, melaksanakan Pembangunan Desa, Pembinaan Kemasyarakatan Desa dan Pemberdayaan Masyarakat Desa (UU. No. 6/2014 Pasal 26 ayat 1)

b) Ayat 2 Pasal 26 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 tentang Desa menyebutkan Kepala Desa mempunyai wewenang:

1. Memimpin penyelenggaraan pemerintahan desa berdasarkan kebijakan bersama BPD;
2. Mengajukan rancangan peraturan desa;
3. Menetapkan peraturan desa yang telah mendapat persetujuan bersama BPD;
4. Menyusun dan mengajukan rancangan peraturan desa mengenai APD Desa untuk dibahas dan ditetapkan bersama BPD;
5. Membina kehidupan masyarakat desa dan perekonomian desa;
6. Mengkoordinasikan pembangunan desa secara partisipatif;
7. Mewakili desanya di dalam dan di luar pengadilan dan dapat menunjuk kuasa hukum untuk mewakilinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan;
8. Melaksanakan wewenang lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

#### Kewajiban Kepala Desa:

1. Memegang teguh dan mengamalkan Pancasila, melaksanakan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945, serta mempertahankan keutuhan Negara Kesatuan Republik Indonesia;
2. Melaksanakan prinsip tata pemerintahan desa yang bersih dan bebas dari kolusi korupsi dan nepotisme;
3. Melaksanakan, mempertanggungjawabkan keuangan desa
4. Mengembangkan potensi sumber daya alam dan melestarikan lingkungan hidup;
5. Menyelenggarakan administrasi pemerintahan desa yang baik;
6. Melaksanakan dan mempertanggung-jawabkan keuangan desa;
7. Meningkatkan kesejahteraan masyarakat;
8. Memelihara ketentraman dan ketertiban masyarakat.

#### 2) Perangkat Desa

Perangkat Desa terdiri dari:

- a) Sekretariat Desa;
- b) Pelaksana Kewilayahan; dan
- c) Pelaksana Teknis.

Perangkat Desa bertugas membantu Kepala Desa dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya. Perangkat desa diangkat oleh Kepala Desa setelah dikonsultasikan dengan Camat atas nama Bupati/ Walikota. Dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya, perangkat desa bertanggungjawab kepada Kepala Desa.

### 3) Badan Permusyawaratan Desa (BPD)

Fungsi Badan Permusyawaratan Desa adalah:

- a) Membahas dan menyetujui Rancangan Peraturan Desa bersama Kepala Desa;
- b) Menampung dan menyalurkan aspirasi masyarakat desa;
- c) Melakukan pengawasan kinerja Kepala Desa;

### 4) Lembaga Kemasyarakatan Desa

Merupakan wadah partisipatif masyarakat desa sebagai mitra pemerintahan desa. Fungsi Lembaga kemasyarakatan desa adalah:

- a) Membantu pelaksanaan fungsi penyelenggaraan pemerintahan desa;
- b) Membantu pelaksanaan fungsi pembangunan desa;
- c) Membantu pelaksanaan fungsi pembinaan kemasyarakatan desa;
- d) Membantu pelaksanaan fungsi pemberdayaan masyarakat desa.

### 5) Lembaga Adat

Fungsi lembaga adat adalah:

- a) Menyelenggarakan fungsi adat istiadat dan menjaga bagian dari susunan asli adat yang tumbuh dan berkembang atas prakarsa masyarakat desa.
- b) Lembaga adat bertugas dalam membantu pemerintahan desa dan sebagai mitra dalam memberdayakan, melestarikan dan mengembangkan adat istiadat sebagai wujud pengakuan terhadap adat istiadat masyarakat desa.



## 6) Kerjasama Antar Desa

Kerjasama antar Desa meliputi:

- a) Pengembangan usaha bersama yang dimiliki desa untuk mencapai nilai ekonomis yang berdaya saing
- b) Kegiatan kemasyarakatan, pelayanan, pembangunan desa dan pemberdayaan masyarakat desa
- c) Bidang kemananan dan ketertiban

Kerjasama antar desa dilaksanakan oleh Badan Kerjasama Antar Desa (BKAD).

## 7) Badan Usaha Milik Desa (Bum Desa)

Bum Desa dikelola dengan semangat kekeluargaan dan gotong royong dalam bidang ekonomi dan pelayanan umum. Hasil Bum Desa digunakan untuk:

- a) Pengembangan usaha
- b) Pembangunan desa, pemberdayaan masyarakat desa, pemberian bantuan untuk masyarakat miskin melalui hibah, bantuan sosial dan kegiatan dana bergulir.

### 2.1.6 Pengelolaan Keuangan Desa

Pengelolaan Keuangan adalah seluruh rangkaian kegiatan yang dimulai dari tahap perencanaan, pelaksanaa, penatausahaan, pelaporan hingga pertanggungjawaban yang dilaksanakan salam satu tahun anggaran, terhitung mulai 1 - 31 Desember. Keuangan Desa adalah semua hak dan kewajiban Desa

yang dapat dinilai dengan uang serta segala sesuatu berupa uang dan barang yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban Desa (Permendagri No. 113 Tahun 2014). Semua uang yang dipergunakan dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan desa adalah uang Negara dan uang rakyat yang harus dikelola berdasar pada hukum atau peraturan yang berlaku, khususnya:

1. UU No. 16 Tahun 2014 tentang Desa;
2. PP No. 43 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan UU No. 6 Tahun 2014 tentang Desa, PP No. 60 Tahun 2014 Tentang Dana Desa yang bersumber dari APBD dan PP No. 22 Tahun 2015 Tentang Perubahan Atas PP No. 60 Tahun 2014 Tentang Dana Desa yang bersumber dari APBN;
3. Permendagri No. 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Keuangan Desa;
4. Peraturan Bupati;
5. Peraturan Desa.

### **2.1.7 Azas Pengelolaan Keuangan Desa**

Azas adalah nilai-nilai yang menjwai Pengelolaan Keuangan Desa. Azas melahirkan prinsip-prinsip yang menjadi dasar dan harus tercermin dalam setiap tindakan Pengelolaan Keuangan Desa. Azas dan prinsip tidak berguna bila tidak terwujud dalam tindakan. Azas Pengelolaan Keuangan Desa sesuai Permendagri No. 113 Tahun 2014, Keuangan Desa dikelola berdasarkan:

#### **1. Transparan**

Tranparan artinya bahwa segala kegiatan dan informasi terkait Pengelolaan Keuangan Desa dapat diketahui dan diawasi oleh pihak lain yang berwenang dimana sesuatu tidak ada yang ditutup-tutupi karena menuntut kejelasan siapa,

melakukan apa serta bagaimana melaksankannya. Transparan dalam pengelolaan keuangan mempunyai pengertian bahwa informasi keuangan diberikan secara terbuka dan jujur kepada masyarakat guna memenuhi hak masyarakat untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan (KK, SAP, 2005).

## 2. Akuntabel

Akuntabel artinya bahwa setiap tindakan atau kinerja pemerintah/Lembaga dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang memiliki hak atau berkewenangan untuk meminta keterangan akan pertanggungjawaban. Pelaksanaan kegiatan dan penggunaan anggaran harus dapat dipertanggungjawabkan dengan baik, mulai dari proses perencanaan hingga pertanggungjawaban. Dalam hal ini Kepala Desa dituntut mempertanggungjawabkan dan melaporkan pelaksanaan APBDes secara tertib, sesuai peraturan perundang-undangan.

## 3. Partisipatif

Partisipatif artinya bahwa setiap tindakan yang dilakukan melibatkan masyarakat secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban wajib melibatkan masyarakat para pemangku kepentingan di desa serta masyarakat luas, utamanya kelompok marjinal sebagai penerima manfaat dari program/ kegiatan pembangunan desa.

#### 4. Tertib dan disiplin

Tertib dan disiplin artinya bahwa anggaran harus dilaksanakan secara konsisten dengan pencatatan atas penggunaannya sesuai prinsip akuntansi keuangan di desa. Hal ini dimaksudkan bahwa pengelolaan keuangan desa harus sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku.

#### **2.1.8 Komposisi Belanja Desa**

Pasal 74 UU Nomor 6 Tahun 2014 tentang Desa, Belanja Desa diprioritaskan untuk kebutuhan pembangunan yang disepakati dalam Musyawarah Desa sesuai prioritas Pemerintah Daerah Kabupaten/ Kota, Pemerintah Daerah Provinsi. Kebutuhan pembangunan meliputi kebutuhan primer, pelayanan dasar, lingkungan dan pemberdayaan masyarakat Desa.

Pasal 100 Peraturan Pemerintah Nomor 43 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 tentang Desa, Belanja Desa yang ditetapkan dalam APBDes digunakan dengan ketentuan:

1. Paling sedikit 70% (tujuh puluh persen) dari jumlah anggaran belanja Desa untuk mendanai penyelenggaraan Pemerintahan Desa, pembangunan Desa, pembinaan kemasyarakatan Desa dan pemberdayaan masyarakat Desa.
2. Paling banyak 30% (tiga puluh persen) dari jumlah anggaran belanja Desa digunakan untuk:
  - a. Penghasilan tetap dan tunjangan Kepala Desa dan perangkat Desa;
  - b. Operasional Pemerintah Desa;
  - c. Tunjangan dan operasional Badan Permusyawaratan Desa;
  - d. Insentif rukun tetangga dan rukun warga.

### 2.1.9 Kesenjangan anggaran

Kesenjangan anggaran merupakan selisih yang timbul antara jumlah yang dianggarkan dengan yang direalisasikan. Kesenjangan anggaran merupakan selisih antara jumlah yang dianggarkan dengan kemampuan atau kebutuhan riil yang dimiliki pengguna anggaran. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya sehingga anggaran dapat dicapai dengan mudah. Hal ini dilakukan agar seolah-olah target yang dianggarkan telah tercapai dengan sukses pada periode tersebut (Mahmudi, 2016:81).

Bawahan menciptakan kesenjangan anggaran untuk membuat target kinerja mudah dicapai sehingga bawahan terlihat lebih baik kinerjanya dimata pimpinan (Ratna, 2018:237). Alasan melakukan senjangan anggaran yaitu:

1. Seseorang percaya bahwa hasil pekerjaan yang dilakukan akan terlihat bagus dimata pemimpinnya ketika mereka mencapai anggaran yang direncanakan.
2. Senjangan anggaran digunakan dalam kondisi ketidakpastian lingkungan, ketika terjadi sesuatu yang tidak terduga pemimpin tetap dapat mencapai anggaran karena melakukan senjangan anggaran.

Kesenjangan anggaran muncul saat penyusunan anggaran oleh pihak-pihak yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran yang cenderung menyusun anggaran dengan mudah untuk mencapai target anggaran dimana biaya yang dianggarkan lebih tinggi dan pendapatan lebih rendah (Venusita, 2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi kesenjangan anggaran adalah Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Sumber Daya Manusia dan Ketidakpastian Lingkungan.

### 2.1.10 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi diduga memiliki pengaruh terhadap kesenjangan anggaran pendapatan dan belanja desa. Komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan perasaan suka maupun tidak suka karyawan terhadap organisasinya sehingga tingginya komitmen bawahan mengakibatkan kecendrungan yang rendah memunculkan kesenjangan anggaran (Devi, 2017).

Komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi untuk pencapaian kinerja yang diharapkan. Komitmen organisasi sebagai kepercayaan terhadap nilai-nilai organisasi, kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Komitmen organisasi lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang lebih tinggi untuk kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan yang telah disepakati (Fatmawati dkk, 2014).

Komitmen organisasi merupakan karakteristik hubungan anggota organisasi dengan organisasinya dan memiliki implikasi terhadap keputusan individu untuk melanjutkan keanggotaannya dalam berorganisasi sehingga membuat individu berupaya maksimal dalam bekerja (Yandriyan, 2019). Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat dari individu terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi karena komitmen organisasi adalah elemen penting dalam bekerja di organisasi pemerintahan. Memiliki komitmen organisasi merupakan elemen penting dalam bekerja di organisasi pemerintahan.

### 2.1.11 Partisipasi Anggaran

Penyusunan anggaran yang baik memerlukan partisipasi dari anggota organisasi, dimana semua komponen yang ada dalam organisasi yaitu mulai dari manajemen level bawah sampai dengan manajemen level atas ikut terlibat dalam proses penyusunan anggaran yang disebut penganggaran partisipatif (Krishnan et al, 2012). Partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran diperlukan karena mereka yang mengetahui tentang kondisi dan tugas pada setiap bagian yang mereka tempati sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat

Wewenang yang dimiliki memberi peluang bagi partisipan menyalahgunakan kewenangannya dalam mempermudah pencapaian anggaran yang dapat merugikan suatu organisasi. Partisipasi anggaran merupakan pelibatan bawahan dan atasan dalam proses penyusunan anggaran sehingga dapat meningkatkan motivasi dan tanggung jawab terhadap pencapaian target anggaran. Sebaliknya anggaran yang tidak partisipatif dapat berdampak negatif terhadap motivasi dan komitmen pelaksana anggaran untuk mencapai target anggaran (Mahmudi, 2016).

Partisipasi anggaran merupakan kesempatan seorang bawahan untuk ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran pada suatu organisasi. Partisipasi anggaran merupakan seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam proses penyusunan anggaran. Namun, dalam kondisi yang paling ideal sekalipun partisipasi anggaran akan memberikan kekuasaan kepada seorang bawahan untuk dapat menciptakan kesenjangan anggaran. Peningkatan kesenjangan anggaran tergantung sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau demi kepentingan organisasi (Nurrasyid, 2015:20).

### 2.1.12 Penekanan Anggaran

Penekanan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Penekanan anggaran dalam pemerintah daerah dapat memicu terjadinya kesenjangan anggaran. Beban daerah terlalu tinggi sedangkan pendapatannya hanya biasa-biasa saja maka kemungkinan terjadi kesenjangan menjadi tinggi. Semakin tinggi penekanan anggaran maka kesenjangan anggaran semakin meningkat (Eka Nopriyanti, 2016).

Ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai tolok ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan cara yaitu pertama meningkatkan performance, sehingga realisasi anggaran lebih tinggi dari yang telah dianggarkan. Kedua, merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran mudah dicapai. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya kesenjangan karena seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai pengukur kinerja manajemen. Penekanan anggaran merupakan variabel yang menimbulkan senjangan anggaran karena anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada organisasi (Erni, 2014).

Salah satu bentuk dari penekanan anggaran adalah bonus yang diberikan kepada bawahan ketika target anggaran tercapai. Penekanan anggaran adalah pemberian reward atau penilaian kinerja bagi para manajer menengah ke bawah berdasarkan pada pencapaian target anggaran. Tujuan penekanan anggaran adalah agar aparatur desa dapat mencapai anggaran yang telah di targetkan dan aparatur desa juga mempunyai tanggung jawab atas tercapai atau tidaknya target anggaran yang telah dibuat sebelumnya dalam suatu organisasi (Fitriyana, 2020).



### 2.1.13 Sumber Daya Manusia

Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap tugas dan tanggung jawab pada tingkat mempersiapkan deskripsi pekerjaan, jumlah dan kualifikasi staf dan terpenuhinya kebutuhan perekrutan. Faktor kunci keberhasilan dalam pengelolaan anggaran adalah staf yang berpengalaman dan mempunyai motivasi. Di setiap organisasi harus mempunyai sumber daya yang terlatih dan mampu menangani tugas-tugasnya. Staf juga harus dilengkapi dengan uraian tugas yang tepat (Agustini, 2019).

Kualitas sumber daya manusia yang baik mengacu pada keterampilan, pengalaman dan pengetahuan yang dimilikinya untuk melakukan suatu pekerjaan dengan baik yang dapat diperoleh melalui Pendidikan dan pelatihan. Penyerapan anggaran akan maksimal jika kualitas sumber daya manusia yang dimiliki satuan kerja perangkat daerah baik. Dalam hal kaitan sumber daya manusia dengan kesenjangan anggaran pendapatan dan belanja desa adalah kualitas sumber daya manusia yang baik di desa terutama dipemerintahan desa akan mampu menciptakan ide-ide yang berkualitas agar anggaran dapat tepat sasaran dan sesuai kebutuhan masyarakat.

Sumber daya manusia yang berkualitas membuat semakin baik akuntabilitas pengelolaan dana desa. Kemudian Sumber daya manusia yang berkualitas terlihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan yang pernah diikuti dan keterampilan dalam pelaksanaan tugas (Yudianto dkk, 2017). Salah satu contohnya, sekarang ini semua administrasi keuangan atas program-program desa dilakukan secara online melalui sebuah aplikasi yang terkoneksi dari pemerintahan desa ke pusat yang telah disiapkan melalui sebuah aplikasi.

#### 2.1.14 Ketidakpastian Lingkungan

Faktor lain yang mempengaruhi kesenjangan anggaran adalah ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian lingkungan adalah ketidakmampuan individu menilai probabilitas seberapa besar keputusan yang telah dibuat akan gagal atau berhasil yang disebabkan karena kesulitan untuk memprediksi kemungkinan yang akan terjadi mendatang (Fatmawati dkk, 2014). Ketidakpastian lingkungan merupakan keadaan dimana organisasi tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai keadaan lingkungannya sehingga tindakan-tindakan yang diambil oleh organisasi mempunyai resiko kegagalan yang tinggi (Yandriyan, 2019).

Dalam lingkungan yang relatif stabil, individu dapat memprediksi keadaan di masa akan datang sehingga dilakukan langkah-langkah yang dapat membantu organisasi menyusun rencana dengan lebih akurat. Ketidakpastian lingkungan sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan (Putri dkk, 2020). Kemampuan memprediksi keadaan di masa mendatang pada kondisi ketidakpastian lingkungan rendah membuat individu berpartisipasi dalam penyusunan anggaran sesuai wilayah tanggung jawabnya masing-masing.

Ketidakpastian lingkungan yang tinggi mengurangi kemampuan individu untuk memprediksi lingkungan secara akurat. Meskipun informasi mudah diperoleh pada kondisi ketidakpastian rendah, kemampuan analisis tetap terbatas. Atasan tidak sepenuhnya mengambil keputusan yang optimal karena keterbatasan dalam memproses informasi teknis yang lebih dikuasai bawahan yang membidangnya (Nitiari, 2015).

## 2.2 Hasil Penelitian Sebelumnya

Fatmawati, dkk (2014) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, Komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Kabupaten Serang dengan jumlah 55 SKPD yang terdiri atas; 27 SKPD Badikan (Badan, Dinas, Kantor) dan 28 SKPD Kecamatan dengan menggunakan rumus Slovin sehingga diperoleh hasil sebanyak 142 orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif, komitmen organisasi meskipun hasil penelitian menunjukkan komitmen organisasi bukan sebagai variabel moderasi dan menunjukkan komitmen organisasi pada SKPD Kabupaten Serang tinggi, namun seharusnya komitmen ini tetap dijaga dan selalu diarahkan kepada pencapaian sasaran organisasi, Ketidakpastian lingkungan ini tidak memoderasi pengaruh proses partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, akan tetapi pemerintah Kabupaten Serang hendaknya mengevaluasi dan mengkaji lebih mendalam mengenai metode kerja, efektivitas metode, informasi, dan hasil kerja dari berbagai perubahan lingkungan yang terjadi dalam organisasi/instansi tersebut.

Erina, dkk (2016) yang melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, kapasitas individu dan kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar pada pejabat struktural dengan jumlah 151 responden. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan teknik regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat partisipasi

penganggaran maka potensi terjadinya kesenjangan anggaran semakin meningkat, penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi penekanan anggaran maka semakin tinggi kesenjangan anggaran, kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat kapasitas individu maka kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran semakin rendah dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran maka kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran akan semakin rendah.

Nopriyanti (2016) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, locus of control dan kompleksitas tugas terhadap kesenjangan anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang terdaftar di Kabupaten Agam dengan populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang berjumlah 27. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Purposive Sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, *locus of control* dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran pada Pemerintah Kabupaten Agam.

Devi, dkk (2019) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kapasitas individu dan komitmen organisasi terhadap kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) pada Organisasi Perangkat Daerah Tabanan. Penelitian dilakukan terhadap kepala dinas, sekretaris, kepala sub bagian keuangan dan kepala sub bagian perencanaan dan pelaporan dengan jumlah 172 responden. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan teknik

pengujian regresi linier berganda. Hasil penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin rendah tingkat partisipasi dalam proses penganggaran maka semakin dibatasi juga tingkat kesenjangan anggaran yang ditimbulkan. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena sasaran anggaran yang jelas memudahkan organisasi untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan dari tugas yang telah dilaksanakan. Kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena semakin rendah pemahaman seorang individu dalam proses penganggaran maka semakin rendah tingkat kesenjangan anggaran yang ditimbulkan. Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran karena komitmen organisasi yang tinggi yang dimiliki oleh karyawan mengenai anggaran untuk dipergunakan mencapai tujuan organisasi sehingga perusahaan akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan kesenjangan anggaran.

Huseno (2017) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran Pemerintah Provinsi Sumatra Barat. Penelitian dilakukan dengan menyebar kuisisioner kepada masing-masing pejabat eselon III dan IV dengan jumlah 105 responden. Penelitian dilakukan dengan teknik analisis linier berganda. Hasil penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Kemudian ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat.

Yudianto (2017) telah melakukan penelitian tentang analisis faktor kompetensi sumber daya manusia, pemanfaatan teknologi informasi dan partisipasi penganggaran terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa di Kecamatan Klari, Karawang Timur, Majalaya dan Rengasdengklok, Kabupaten Karawang. Disebar sebanyak 64 kuisisioner kepada Kepala Desa dan Sekretaris Desa dengan metode regresi linier berganda dibantu software SPSS. Hasil penelitian menyatakan kompetensi sumber daya manusia secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan alokasi dana desa karena semakin bagus kualitas SDM semakin bagus akuntabilitas pengelolaan dana desa. Pemanfaatan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa karena teknologi komputer membantu aparatur mengelola dokumen secara keseluruhan. Partisipasi anggaran secara parsial berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan alokasi dana desa karena partisipasi masyarakat membantu pemerintahan desa dalam penyusunan anggaran.

Anisa (2018) telah melakukan penelitian tentang Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan, Keterlibatan Kerja, Motivasi, *Job Relevant Information* dan Budaya Organisasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran pada Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Menggunakan metode *purposive sampling* melalui kuesioner kepada manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran yang diolah dengan software SPSS. Hasil penelitian menunjukkan keterlibatan kerja berpengaruh positif signifikan dalam memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan variabel lainnya tidak memberikan pengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Maheni, dkk (2018) telah melakukan penelitian tentang Pengaruh Penekanan Anggaran dan Kapasitas Individu terhadap Kesenjangan Anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penekanan anggaran dan kapasitas individu terhadap kesenjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Jumlah sampel yang diambil sebanyak 50 orang, dengan menggunakan metode *nonprobability sampling* dengan cara *purposive sampling*. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu kuesioner, wawancara dan dokumentasi. Teknik analisis yang digunakan regresi linier berganda. Berdasarkan hasil analisis ditemukan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran dan kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung

Nugroho, dkk (2018) telah melakukan penelitian tentang Kesenjangan Anggaran pada Belanja Daerah Provinsi pada 33 provinsi. Pertumbuhan anggaran diukur melalui selisih pagu anggaran belanja daerah tahun tertentu dengan tahun sebelumnya. Partisipasi anggaran diukur dengan besaran anggaran belanja pegawai dan informasi asimetris diukur dengan menggunakan besaran anggaran belanja yang dialokasikan pada tiap-tiap provinsi. Metode statistika yang digunakan dalam penelitian ini adalah statistika inferensia parametrik dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial pertumbuhan anggaran maupun partisipasi anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran, sedangkan informasi asimetris berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Namun demikian, secara simultan ketiga variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

Ritzviani (2018) telah melakukan penelitian tentang faktor -faktor yang mempengaruhi *budgetary slack*. Penelitian ini dilakukan berdasarkan pada kuesioner yang dibagikan kepada Kepala Bidang atau Bagian dan Kepala Seksi serta karyawan yang terlibat dalam penyusunan anggaran keuangan sebanyak 124 kuesioner pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Wilayah Kabupaten Magelang. Metode yang digunakan adalah *purposive sampling*. Perhitungan dalam uji ini menggunakan program SPSS versi 21. Hasil dari pengujian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, asimetri informasi tidak berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, budget emphasis tidak berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack* dan *self esteem* tidak berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

Sita (2018) telah melakukan penelitian tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Budget Emphasis Sebagai Variabel Pemoderasi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar. Metode yang digunakan adalah *purposive sampling* melalui survei lapangan dengan kuesioner dan selanjutnya data dianalisis menggunakan model analisis regresi moderasi (*Moderated regression analysis*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran, kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, *budget emphasis* mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, *budget emphasis* mampu memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar.



Agustini, dkk (2019) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, kualitas sumber daya manusia dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Penelitian dilakukan terhadap 32 organisasi dengan sampel sekretaris dan Kepala Sub Bagian sebanyak 126 populasi yang menggunakan teknik regresi linier berganda. Hasil penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan secara parsial terhadap *budgetary slack*. Asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap *budgetary slack*. Kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif dan signifikan secara parsial serta kejelasan anggaran berpengaruh negatif dan signifikan secara parsial terhadap *budgetary slack* pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Bangli.

Tamar, dkk (2019) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi, penekanan anggaran dan asimetri informasi terhadap *budgetary slack* pada Universitas Nusa Cendana. Penelitian dilakukan pada semua unit kerja dengan metode *purposive sampling* dan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap *budgetary slack*. Penekanan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack* karena target anggaran dijadikan tolak ukur kinerja bawahan sehingga membuat pegawai cenderung melonggarkan anggaran agar anggaran mudah dicapai. Asimetri anggaran memiliki pengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap *budgetary slack* karena adanya peraturan yang jelas mengenai tugas dan kewajiban pegawai pada Universitas Nusa Cendana.

Umasangadji (2019) telah melakukan penelitian tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis* dan Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary Slack* dengan *Locus of Control* sebagai Variabel Moderasi pada SKPD di Kabupaten Polewali Mandar. Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai dengan jumlah 72 responden. Penelitian menggunakan analisis regresi linear berganda dan analisis regresi moderating dengan pendekatan nilai selisih mutlak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *budget emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Sedangkan komitmen organisasi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Analisis variabel moderating dengan pendekatan nilai selisih mutlak menunjukkan bahwa *locus of control* mampu memoderasi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap *budgetary slack*. Sedangkan *locus of control* tidak mampu memoderasi *budget emphasis* terhadap *budgetary slack* pada Pemerintah Kabupaten Polewali Mandar.

Yandriyan (2019) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi, kapasitas individu, kejelasan anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran pada GAPENSI (gabungan pelaksana konstruksi nasional Indonesia) wilayah Gresik. Penelitian dilakukan terhadap manajer proyek dengan jumlah populasi 165 responden dengan metode *purposive sampling*. Hasil penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran karena semakin tinggi tingkat partisipasi keikutsertaan penyusunan anggaran maka menurun nilai dari senjangan anggaran. Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran karena komitmen organisasi yang tinggi maka tidak terjadinya senjangan anggaran

akan tinggi juga. Kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran karena kapasitas dari individu yang tinggi akan mampu menurunkan nilai senjangan anggaran. Kemudian kejelasan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran karena semakin kejelasan sasaran anggaran tinggi maka menurun juga senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena tinggi atau rendahnya ketidakpastian lingkungan maka kemungkinan kecil terjadi senjangan anggaran.

Fitriyana, (2020) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, *locus of control* terhadap *budgetary slack* pada pemerintah desa di Kecamatan Wedi. Populasi sebanyak 150 aparat desa Teknik *purposive sampling* dengan sampel sebanyak 57 responden. Metode yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan menggunakan SPSS versi 20.0. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh dan signifikan terhadap *budgetary slack* pada pemerintah desa di Kecamatan Wedi. Sedangkan penekanan anggaran dan *locus of control* tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack* di Kecamatan Wedi.

Harahap, dkk (2020) telah melakukan penelitian tentang pengaruh kualitas sumber daya manusia, partisipasi masyarakat, perilaku pemimpin terhadap kesenjangan anggaran dana desa di wilayah Kota Langsa. Penelitian dilakukan terhadap penelitian ini adalah seluruh perangkat desa dan masyarakat desa Pondok Kelapa, Tualang Teungoh, Meurandeh Teungoh, Buket Rata dan Matang Seutui Kota Langsa. Penarikan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive*. Jumlah populasi dalam penelitian ini sebanyak 124 orang. Penelitian ini menganalisis data dengan menggunakan software smartPLS (*parsial least square*).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh sedangkan partisipasi masyarakat dan perilaku pemimpin berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran dana desa di wilayah Kota Langsa.

Khasanah, dkk (2020) melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, kapasitas individu, *self esteem* dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran Desa di Kecamatan Petanahan. Penelitian dilakukan terhadap aparat pemerintah desa yaitu Kepala Desa, Kaur Keuangan, Kaur Perencanaan dan Sekretaris Desa pada 21 desa di Kecamatan Petanahan dengan 43 kuisisioner dengan metode analisis regresi linier berganda dengan menggunakan software SPSS 23. Hasil penelitian menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran desa dimana partisipasi dari penyusun anggaran tinggi maka senjangan anggaran desa yang terjadi juga meningkat. Kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran desa karena kenaikan maupun penurunan kapasitas individu yang menyusun anggaran tidak mempengaruhi senjangan anggaran desa. *Self esteem* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena kenaikan maupun penurunan *self esteem* oleh individu penyusun anggaran tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran karena apabila kejelasan sasaran anggaran meningkat maka senjangan anggaran yang terjadi meningkat.

Melani (2020) melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit Umum daerah Bangkiang. Penelitian dilakukan dengan metode *purposive sampling* dengan 46 responden. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan alat analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini

menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Melasari, dkk (2020) telah melakukan penelitian tentang Pengaruh penekanan anggaran, asimetri informasi dan reputasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada 31 SKPD Kabupaten Indragiri Hilir. Sampel dalam penelitian ini adalah Kepala Dinas/Badan, Sekretaris, dan Kepala Sub Bagian yang terlibat dalam penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah purposive sampling, dengan sampel sebanyak 113 responden. Data dikumpulkan menggunakan metode survei dengan kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Asimetri informasi secara parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Reputasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Penekanan anggaran, asimetri informasi dan reputasi secara simultan berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Putri, dkk (2020) telah melakukan penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi dan ketidakpastian lingkungan pada senjangan anggaran. Penelitian dilakukan pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Klungkung. Karakteristik responden meliputi jenis kelamin, umur tingkat pendidikan dan lama kerja responden. Kuisisioner yang disebar sebanyak 174 dan yang tidak kembali sebanyak 42 sehingga kuisisioner yang dapat diolah sebanyak

132. Teknik analisis data pada penelitian ini adalah Regresi Linier Berganda yang dihitung dengan program software SPSS. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran karena semakin banyak partisipan dalam pembuatan keputusan berpengaruh terhadap masa yang akan datang atas apa yang telah diputuskan. Asimetri anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran karena semakin rendah asimetri informasi maka senjangan anggaran semakin menurun. Kemudian ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran maka akan semakin menurun senjangan anggaran dan sebaliknya.

Secara umum ada persamaan dan perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama melakukan penelitian mengenai kesenjangan anggaran sebagai variabel terikat dengan variabel bebasnya adalah komitmen organisasi, partisipasi anggaran, penekanan anggaran, sumber daya manusia dan ketidakpastian lingkungan. Kemudian ada beberapa perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yang mengacu pada penelitian Huseno (2017) bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada Pemerintah Provinsi Sumatera Barat. Penelitian yang dilakukan oleh Anisa (2018) yang menyatakan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Kemudian penelitian yang dilakukan Kire, dkk (2019) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap *budgetary slack* pada Universitas Nusa Cendana.