

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan atau disebut juga dengan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik. Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat. Anggaran merupakan alat untuk memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional pemerintah (Mardiasmo, 2009).

Anggaran sektor publik sebagai bentuk pertanggungjawaban dari pimpinan organisasi untuk memberikan informasi tentang segala aktivitas dan kegiatan organisasi kepada bawahannya atau instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan berupa rencana-rencana program yang dibiayai dengan uang publik (Sujarweni, 2015). Anggaran menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi sektor publik yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas. Isi dari anggaran adalah rencana kegiatan dalam suatu periode yang direpresentasikan dalam bentuk rencana pendapatan dan belanja. Anggaran juga berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi dimasa yang akan datang (Permanasari, 2014).

Anggaran didefinisikan sebagai salah satu alat perencanaan sekaligus sebagai alat pengendalian organisasi. Sebagai alat perencanaan, anggaran dapat dipakai untuk merencanakan berbagai aktivitas suatu pusat pertanggungjawaban, agar pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan rel yang telah digariskan. Sedangkan anggaran dapat berfungsi sebagai alat untuk pengendalian, ketika anggaran tersebut dapat dipakai sebagai tolok ukur kinerja pusat pertanggungjawaban (Savitri dan Sawitri, 2014).

Dalam operasional sektor publik harus memiliki strategi yang baik dalam mengontrol sumber daya yang dimiliki untuk digunakan secara optimal, efisien dan efektif sehingga tujuan dan sasaran organisasi dapat tercapai sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan oleh masing-masing organisasi. Dengan demikian, dibutuhkan perencanaan yang cermat agar kegiatan-kegiatan pemerintahan dapat berjalan dengan baik, hal tersebut dapat diterapkan dalam sebuah bentuk anggaran (Kusniawati dan Lahaya, 2017).

Anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan, yang meliputi dua faktor, yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal disini berupa data, informasi, dan pengalaman kerja, sedangkan faktor eksternal berupa serangkaian kegiatan yang telah direncanakan dalam penyusunan anggaran yang dapat memprediksi rencana kegiatan dan berapa dana yang dibutuhkan (Netra dan Damayanthi, 2017).

Anggaran berdampak langsung terhadap perilaku manusia. Anggaran menjelaskan kepada orang-orang mengenai apa yang diharapkan dari mereka dan apa yang dapat dibeli dan berapa banyak yang dapat dibelanjakan. Anggaran membatasi tindakan principal maupun agen. Anggaran merupakan alasan kinerja yang dipantau secara *continue* dan standar terhadap hasil kinerja yang dibandingkan (Lubis, 2010).

2.1.2 Fungsi anggaran

Dalam organisasi sektor publik menerapkan sistem anggaran dalam kegiatan operasionalnya, maka dari itu anggaran memiliki beberapa fungsi sebagai berikut:

1. Alat Perencanaan

Anggaran berfungsi sebagai merumuskan tujuan dan sasaran kebijakan yang akan dilaksanakan oleh organisasi sektor publik beserta rincian biaya yang dibutuhkan dan rencana sumber pendapatan yang akan diperoleh organisasi sektor publik.

2. Alat Pengendalian

Anggaran sebagai alat pengendalian ini dapat digunakan untuk mengendalikan kekuasaan eksekutif.

3. Alat Kebijakan Fiskal

Dengan menggunakan anggaran dapat diketahui bagaimana kebijakan fiskal yang akan dijalankan organisasi sektor publik,

hal ini akan mempermudah untuk memprediksi dan mengestimasi ekonomi dan organisasi.

4. Alat Politik

Bentuk dokumen politik dapat dijadikan komitmen kesepakatan eksekutif dan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.

5. Alat Koordinasi dan Komunikasi

Dalam perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan anggaran dilakukan komunikasi dan koordinasi antar unit kerja bagian seluruh bagian organisasi. Anggaran yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja didalam pencapaian tujuan organisasi.

6. Alat Penilaian Kerja

Anggaran merupakan alat yang efektif untuk melakukan pengendalian dan penilaian kinerja. Dimana penilaian kinerja organisasi sektor publik akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran serta pelaksanaan efisiensi anggaran.

7. Alat Motivasi

Anggaran dapat digunakan untuk memberi motivasi bagi pimpinan dan karyawan dalam bekerja secara efektif dan efisien. Dengan membuat anggaran yang tepat dan dapat melaksanakannya sesuai target dan tujuan organisasi, maka manajemen dapat dikatakan memiliki kinerja yang baik.

8. Alat Menciptakan Ruang Publik

Keberadaan anggaran tidak boleh diabaikan oleh berbagai organisasi sektor publik seperti birokrat, DPR/MPR, masyarakat, LSM, perguruan tinggi dan berbagai organisasi kemasyarakatan lainnya. Beberapa pihak tersebut terlibat secara langsung maupun tidak langsung dalam penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir juga akan selalu berusaha untuk mempengaruhi besarnya anggaran pemerintah. Sedangkan kelompok masyarakat yang tidak terorganisir akan mempercayakan pendapat dan aspirasinya melalui proses politik yang ada (Sujarweni, 2015).

2.1.3 Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Dalam penyusunan anggaran sektor publik, anggaran disusun berdasarkan jenisnya. Ada dua jenis anggaran sektor publik, yaitu:

a. Anggaran Operasional

Anggaran digunakan untuk melakukan perencanaan kebutuhan dalam menjalankan organisasi sektor publik. Belanja operasional merupakan tidak untuk menambah aktiva organisasi dan masa manfaatnya hanya satu periode

b. Anggaran Modal

Anggaran modal menunjukkan rencana membelanjakan aktiva tetap yang sifatnya jangka panjang dan digunakan untuk

kegiatan organisasi seperti gedung, peralatan, kendaraan, dan sebagainya. Belanja modal adalah pengeluaran yang masa manfaatnya lebih dari satu tahun (Sujarweni, 2015).

2.1.4 Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik

Prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi (Mardiasmo, 2009):

1. Otorisasi Oleh Legislatif

Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif sebelum eksekutif membelanjakan anggaran yang telah dibuat tersebut.

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Dengan demikian, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif

3. Keutuhan Anggaran

Semua pemerintah dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*)

4. *Nondiscretionary Appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat

tahunan maupun multi-tahunan.

6. Jelas Dan Dapat Diketahui

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat dan tidak membingungkan. Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.2 Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD)

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan APBD adalah rencana keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah, disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). APBD ditetapkan dengan Peraturan Daerah. Tahun anggaran APBD meliputi masa 1 Tahun, mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember.

2.2.1 Penyusunan APBD

Sujarweni (2015) mengungkapkan Kebijakan pemerintah daerah dan pemerintah pusat harus sinkron, maka dari itu untuk mewujudkannya dengan penyusunan rancangan Kebijakan Umum APBD (KUA) dan rancangan Prioritas Dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) yang disepakati bersama antara pemerintah daerah dan DPRD sebagai dasar dalam penyusunan Rancangan Peraturan Daerah tentang penyusunan APBD. Proses perencanaan dan penyusunan APBD, mengacu pada Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, yaitu sebagai berikut :

a. Penyusunan Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD)

RKPD adalah dokumen perencanaan daerah untuk periode 1 Tahun. dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan OPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD. RKPD disusun untuk menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pengawasan. Penyusunan RKPD diselesaikan paling lambat akhir bulan Mei sebelum tahun anggaran berkenaan.

b. Penyusunan rancangan kebijakan umum anggaran (KUA)

dokumen yang memuat kebijakan bidang pendapatan, belanja, dan pembiayaan serta asumsi yang mendasarinya untuk periode 1 (satu) tahun. Asumsi yang mendasari sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yakni mempertimbangkan perkembangan ekonomi makro dan perubahan pokok-pokok kebijakan fiskal yang ditetapkan oleh pemerintah.

c. Penetapan prioritas dan plafon anggaran sementara (PPAS)

Rancangan program prioritas dan patokan batas maksimal anggaran yang diberikan kepada SKPD untuk setiap program sebagai acuan dalam penyusunan RKA-SKPD sebelum disepakati dengan DPRD. Rancangan PPAS sebagaimana disusun untuk menentukan skala prioritas untuk urusan wajib dan urusan pilihan, menentukan urutan

program untuk masing-masing urusan dan menyusun plafon anggaran sementara untuk masing-masing program.

d. Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran SKPD

Dalam Pasal 88 ayat (1), TAPD menyiapkan rancangan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD sebagai acuan kepala SKPD dalam menyusun RKA-SKPD. Surat edaran kepala daerah perihal pedoman penyusunan RKA-SKPD sebagaimana diterbitkan paling lambat awal bulan Agustus tahun anggaran berjalan.

e. Penetapan APBD

APBD ditetapkan melalui pengambilan keputusan bersama DPRD dan kepala daerah terhadap rancangan peraturan daerah, dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan.

2.2.2 Pelaksanaan APBD

Setelah APBD ditetapkan, maka APBD segera dilaksanakan. Pelaksanaan anggaran adalah tahap dimana sumber daya digunakan untuk melaksanakan kebijakan anggaran. APBD dilaksanakan Pelaksanaan APBD dituangkan dalam keputusan Bupati/walikota. Pelaksanaan anggaran tersebut akan dilaporkan dalam bentuk laporan realisasi APBD, dan disampaikan pada DPRD selambat-lambatnya akhir Juli tahun anggaran yang bersangkutan (Darma dan Hasibuan, 2012). Pelaksanaan anggaran meliputi:

a. Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Daerah

Ketentuan-ketentuan yang harus diperhatikan dalam pelaksanaan anggaran pendapatan daerah adalah bahwa (Darwanis dan Abdullah, 2013):

1. Semua pengelolaan terhadap pendapatan daerah harus dilaksanakan melalui rekening kas umum daerah
2. Setiap pendapatan daerah harus didukung oleh bukti yang lengkap dan sah
3. Setiap satuan kerja yang memungut pendapatan daerah harus mengintensifkan pemungutan pendapatan yang menjadi wewenang dan tanggung jawabnya
4. Setiap satuan kerja (SKPD) tidak boleh melakukan pungutan selain dari yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan
5. Pendapatan daerah juga mencakup komisi, rabat, potongan, atau pendapatan lain dengan menggunakan nama dan dalam bentuk apapun yang dapat dinilai dengan uang, baik yang secara langsung merupakan akibat dari penjualan, tukar-menukar, hibah, asuransi dan/atau pengadaan barang dan jasa termasuk pendapatan bunga, jasa giro atau pendapatan lain yang timbul sebagai akibat penyimpanan dana anggaran pada bank serta pendapatan dari hasil pemanfaatan barang daerah atas kegiatan lainnya

6. Semua pendapatan dari dana perimbangan dan lain-lain pendapatan yang sah dilaksanakan melalui rekening kas umum daerah dan dicatat sebagai pendapatan daerah.

b. Pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah

Setiap pengeluaran untuk belanja daerah atas beban APBD harus didukung dengan bukti yang lengkap dan sah. Bukti-bukti tersebut harus mendapat pengesahan dari pejabat yang berwenang dan bertanggung jawab atas kebenaran material yang timbul dari penggunaan bukti tersebut (Hutami, 2015). Selanjutnya dalam melaksanakan anggaran belanja daerah harus diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Pengeluaran kas yang menjadi beban APBD tidak boleh dilakukan sebelum rancangan peraturan daerah tentang APBD ditetapkan dan dicantumkan dalam lembaran daerah. Pengeluaran kas tersebut tidak termasuk pengeluaran untuk belanja yang bersifat mengikat dan belanja daerah yang bersifat wajib yang ditetapkan dengan peraturan kepala daerah
2. Dasar pengeluaran belanja untuk keperluan tak terduga yang dianggarkan dalam APBD (misalnya untuk mendanai tanggap darurat, bencana alam atau bencana sosial, termasuk pengembalian atas kelebihan penerimaan daerah tahun sebelumnya) harus ditetapkan dengan keputusan kepala

daerah dan diberitahukan kepada DPRD paling lama 1 (satu) bulan sejak keputusan tersebut ditetapkan

3. Pimpinan instansi/lembaga penerima dan tanggap darurat harus bertanggung jawab atas penggunaan dana tersebut dan wajib menyampaikan laporan realisasi penggunaan dana kepada atasan langsung dan kepala daerah sesuai dengan tata cara pemberian dan pertanggungjawaban dana darurat yang ditetapkan dalam peraturan kepala daerah.
4. Bendahara pengeluaran sebagai wajib pungut pajak penghasilan (PPh) dan pajak lainnya, wajib menyetorkan seluruh penerimaan potongan dan pajak yang dipungutnya ke rekening kas negara pada bank yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan sebagai bank persepsi atau pos giro dalam jangka waktu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
5. Untuk kelancaran pelaksanaan tugas SKPD, kepada pengguna anggaran/ kuasa pengguna anggaran dapat diberikan uang persediaan yang dikelola oleh bendahara pengeluaran (Nazarudin dan Setyawan, 2012).

c. Pelaksanaan Anggaran Pembiayaan Daerah

Sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 137 sampai dengan Pasal 153, anggaran yang diperlukan untuk pembiayaan daerah bersumber dari:

1. Sisa lebih perhitungan tahun anggaran sebelumnya
2. Dana cadangan
3. Investasi
4. Pinjaman/obligasi daerah
5. Piutang daerah.

2.2.3 Pengawasan Dan Pertanggungjawaban APBD

Pengawasan pelaksanaan APBD secara prinsip sama dengan APBN, yaitu terdapat pelaksanaan secara eksternal dan internal. Pengawasan eksternal diawasi oleh DPRD dan BPK, sedangkan pengawasan internal dilakukan oleh pemerintah daerah sendiri melalui instansi-instansi dalam jajarannya. Pemerintah daerah mempertanggungjawabkan pelaksanaan APBD kepada DPRD (Coryanata, 2012).

Pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan pelaksanaan APBD, baik dalam bentuk laporan keuangan (*financial accountability*) maupun laporan kinerja (*performance accountability*). Petanggungjawaban atas pelaksanaan APBD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dan disajikan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), sedangkan laporan kinerja disusun sesuai dengan Peraturan Pemerintah (Arianti, 2017).

Laporan keuangan yang disampaikan ke DPRD adalah laporan keuangan yang diperiksa oleh BPK. Laporan keuangan yang telah

diaudit selambat-lambatnya 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Laporan keuangan tersebut meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Neraca
3. Laporan Arus Kas
4. Catatan atas Laporan Keuangan

Laporan keuangan sebagaimana diatas disampaikan ke DPRD dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan pengelolaan keuangan selama satu tahun anggaran, juga dilampirkan ikhtisar laporan keuangan instansi yang pengelolaannya diatur secara khusus (Nordiawan, 2012).

2.3 Budgetary Slack

Budgetary slack adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang dapat diprediksikan. Atasan menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi. Sebagaimana yang tahu *slack* atau tidak adalah si pembuat anggaran (Suartana, 2010).

Slack anggaran atau *budgetary slack* merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik (Alfebriano, 2013). *Budgetary slack* merupakan selisih sumber daya yang sebenarnya yang secara efisien untuk menyelesaikan tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukan bagi tugas tersebut. *Slack*

yang berlebihan jelas dapat merugikan sebuah organisasi, dimana *slack* yang berlebihan membuat batas pengeluaran dan standar kinerja menjadi tidak berarti. Hal ini dapat merendahkan pendorong efisiensi organisasi melalui kegagalan untuk mengenakan pengendalian organisasi yang berarti. Masalah *slack* yang berlebihan dapat diatasi jika manajemen puncak menetapkan prosedur yang efektif untuk tujuan mendalam selama proses penyusunan anggaran (Lubis, 2010).

Budgetary slack didefinisikan sebagai akibat dari partisipatif anggaran yang menimbulkan beban/biaya dengan sengaja dilebihkan (*overstated expenses*) dan pendapatan yang dengan sengaja direndahkan (*understated revenues*) ataupun kemampuan kinerja yang sengaja direndahkan (*understated performance capabilities*). Penciptaan *slack* dalam anggaran akan memungkinkan manajemen tingkat bawah memperoleh sumber daya yang melebihi anggaran yang sebenarnya, sehingga terjadi ketidakefisienan dalam organisasi (Sihombing dan Rohman, 2017). Senjangan anggaran diartikan sebagai selisih antara estimasi anggaran terbaik yang bisa dicapai dengan anggaran yang dilaporkan (Bulan, 2011).

Alasan pokok eksekutif melakukan senjangan anggaran atau *budgetary slack*, yaitu:

1. *Budgetary slack* akan membuat kinerja seolah-olah lebih baik menurut pandangan atasan jika target anggaran dapat dicapai
2. *Budgetary slack* cenderung digunakan untuk meminimalisir ketidakpastian memprediksi masa yang akan datang

3. *Budgetary slack* akan terlihat fleksibel jika pengalokasian sumber dayanya akan dialokasikan berdasarkan proyeksi anggaran biaya (Basyir, 2016).

2.3.1 Dimensi *Budgetary Slack*

Variabel *budgetary slack* diukur menggunakan dimensi sebagai berikut (Basyir, 2016):

1. Jumlah anggaran pendapatan, berkaitan dengan penyusunan anggaran pada suatu instansi yang dengan sengaja dibuat dengan lebih rendah dari seharusnya, yang artinya bahwa realisasi anggaran pendapatan cenderung melebihi target yang telah dianggarkan sebelumnya.
2. Jumlah anggaran belanja, berkaitan dengan penyusunan anggaran belanja daerah yang sengaja dibuat lebih tinggi dari seharusnya, yang artinya realisasi anggaran cenderung dibawah dari target anggaran yang telah disusun.

2.3.2 Indikator *Budgetary slack*

Budgetary slack sebagai proses penganggaran yang ditemukan dengan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan (Ardinasari, 2017). Indikator *budgetary slack* meliputi:

1. Pencapaian anggaran

Pencapaian target anggaran disusun berdasarkan kemampuan

instansi dalam mencapai target yang anggaran.

2. Standar anggaran

Standar yang ditetapkan dalam anggaran mendorong bawahan untuk meningkatkan pencapaian target anggaran pada bidang yang menjadi tanggung jawab penyusun anggaran.

3. Batasan anggaran

Anggaran harus terus disesuaikan dengan keadaan, sesuai dengan perubahan lingkungan. Penyusunan anggaran harus melibatkan seluruh struktural.

4. Tuntutan anggaran

Tuntutan anggaran dalam hal ini maksudnya menuntut menuntut bawahan agar memperhatikan penggunaan sumber daya secara efisien dan efektif.

5. Target anggaran

Target anggaran pada bidang tanggung jawab penyusun anggaran apakah dapat dicapai dengan baik atau sebaliknya.

6. Tingkat kesulitan pencapaian target anggaran

Target anggaran yang sulit untuk dicapai biasanya atasan termotivasi untuk mengambil tindakan-tindakan jangka pendek yang mungkin tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang instansi yaitu dengan melonggarkan anggarannya.

2.4 Theory Agency Dan Anggaran

Teori keagenan merupakan teori yang menggambarkan hubungan antara *principal* dan *agent*, sebagai pihak yang terikat kontrak perjanjian. Dalam hubungan keagenan antara eksekutif dan legislatif. Eksekutif (pemerintah daerah) menyusun anggaran dalam bentuk RAPBD yang diserahkan ke DPRD untuk diperiksa. Apabila RAPBD telah sesuai dengan RKPD, maka DPRD sebagai pihak legislatif akan melakukan pengesahan RKPD menjadi APBD. APBD dijadikan alat pengawasan kinerja eksekutif oleh legislatif (Lestari, 2017).

Dalam penyusunan anggaran *theory agency* digunakan untuk menjelaskan hubungan kontraktual antara *principal* dengan *agen*. Maksud *principal* dalam konteks pemerintahan adalah kepala OPD sebagai pihak yang memberikan *mandate* kepada pihak lain. Sedangkan *agen* dalam hal ini yang dimaksud adalah pejabat struktural OPD (kabid/kasubag/kasi) untuk melakukan semua aktivitas atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambilan keputusan (Hidayati, dkk, 2015).

Praktik *budgetary slack* dalam perspektif teori agency dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara *agen* dengan *principal* yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki. Jika *agen* yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan *agen* memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan instansi (Ardianti dkk, 2015).

Keinginan *principal* tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika dalam melakukan kebijakan pemberian *reward* kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan *reward* berdasarkan pencapaian anggaran tersebut (Pratiwi dan Widanaputra, 2016). Kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya *budgetary slack*.

2.5 Penekanan Anggaran

Penekanan anggaran merupakan desakan atau tekanan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat sesuai dengan target. Penekanan anggaran dapat berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Pemberian wewenang dari atasan kepada bawahan untuk bertanggungjawab melakukan suatu tugas dan keputusan. Target yang terlalu sulit dapat mempengaruhi pimpinan untuk mengambil tindakan jangka pendek yang mudah dicapai (Irfan dkk. 2016).

Penekanan anggaran dalam pemerintah daerah merupakan salah satu faktor yang dapat memungkainkan untuk memicu terjadinya kesenjangan anggaran atau *budgetary slack*. Apabila beban daerah terlalu tinggi sedangkan pendapatannya hanya biasa-biasa saja maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* menjadi sangat tinggi. Faktor seperti ini lah yang mendorong bawahan untuk meningkatkan kinerjanya dengan melonggarkan anggarannya.

Karena penilaian kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun (Nopriyanti, 2016)

Penekanan anggaran yang diterapkan memicu terjadinya upaya atasan untuk melakukan senjangan agar anggaran yang telah disusun mudah dicapai yaitu dengan cara melonggarkan anggrannya. Atasan berusaha untuk memperoleh perbedaan yang menguntungkan dengan cara menciptakan senjangan anggaran untuk mencapai target anggaran (Irfan dkk. 2016).

Tekanan anggaran tidak aman bagi atasan yang bertanggung jawab memenuhi target tertentu. Karena atasan yang sering kali tidak mampu memenuhi target ia akan melimpahkan tanggung jawab ini kepada bawahan, mereka akhirnya melakukan beberapa tindakan disfungsional yang salah satunya adalah mendistorsi proses pengukuran. Hal ini dapat dilakukan dengan memanipulasi dengan unsur kesengajaan terhadap data, atau membuat keputusan operasional yang meningkatkan kinerja dengan segera, namun hal ini dapat merugikan instansi dalam jangka panjang (Lubis, 2010).

2.5.1 Dimensi Penekanan Anggaran

Penekanan anggaran dalam penelitian ini diukur dengan dimensi-dimensi sebagai berikut (Kusniawati dan Lahaya, 2015):

- a) Anggaran sebagai fungsi pengawasan. Adalah prosedur dan kebijakan yang membantu arahan dari atasan dapat dilaksanakan dengan baik dan benar.
- b) Anggaran sebagi tolak ukur kinerja. Adalah guna mengetahui seberapa besar tingkat efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan

organisasi sektor publik.

- c) Kemampuan dalam mencapai target anggaran. Adalah kapasitas bagi setiap individu dalam melaksanakan bagaimana dan seberapa besar kapasitas yang mereka mencapai target anggaran yang disusun.
- d) Reward (penghargaan) ketika mencapai target anggaran. Adalah suatu penghargaan berupa kompensasi bagi mereka yang mampu menyusun anggaran dengan cara yang mudah dicapai dan mampu melebihi target yang dianggarkan. Anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja. Adalah dengan membuat anggaran yang tepat dan dapat melaksanakannya sesuai target dan tujuan organisasi, maka hal ini dapat dikatakan mempunyai kinerja yang baik.

2.5.2 Indikator Penekanan Anggaran

Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi ke depannya (Suartana, 2010). Target anggaran yang dijadikan sebagai tolok ukur kinerja akan membuat pegawai cenderung melonggarkan anggarannya agar anggaran mudah dicapai dan pegawai tidak mendapatkan sanksi (Kusniawati dan Lahaya, 2017).

Penekanan anggaran atau *budget emphasis* terjadi bilamana anggaran disuatu organisasi merupakan satu faktor yang paling

dominan dalam pengukuran kinerja bawahan (Nurrasyid, 2015). Penekanan anggaran dalam penelitian ini diukur dengan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Tolok ukur kinerja

Anggaran yang ditetapkan digunakan sebagai tolok ukur kinerja

2. Pencapaian target

Anggaran yang ditetapkan menuntut kinerja seseorang untuk mencapai target yang dianggarkan.

3. Pengendalian (pengawasan) kinerja

Anggaran pada unit yang menjadi tanggung jawab penyusun anggaran berfungsi sebagai alat pengendali (pengawasan) kinerja

4. Produktivitas/meningkatkan kinerja

Kemampuan standar anggaran dalam mendorong produktivitas yang tinggi. Usaha-usaha inisiatif kerja yang dapat mendorong kinerja yang pada akhirnya akan memperlancar dan meningkatkan produktivitas kerja karyawan.

5. Efisiensi dalam bekerja

Menyelesaikan suatu tugas dan sumber daya diperuntukan bagi aktivitas tersebut dengan bekerja lebih efisien akan lebih mudah membuat keputusan atau tercapainya target yang dianggarkan.

6. *Reward*

Bawahan mendapatkan *reward* (penghargaan) dari atasan, ketika target anggaran dicapai (Sundari, 2015).

2.6 Kapasitas individu

Kapasitas individu atau kemampuan merupakan sebuah penilaian teknis atas apa yang dilakukan oleh individu untuk melaksanakan sesuatu yang dalam hal ini untuk meningkatkan produktifitas kerja (Tresnayani dan Gayatri, 2016). Kapasitas individu menyangkut motif individu, maka kondisi ini bersifat sangat subjektif. Artinya, individu bias merasakan sesuatu hal yang memberikan kepuasan maupun keuntungan atau sebaliknya dengan kondisi atau keadaan emosional individu yang mempersepsikan kondisi kinerja yang sebenarnya.

Kaitannya dalam proses penyusunan anggaran, individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya yang ada terserap secara maksimal. Maka, hal ini akan mampu mengurangi *budgetary slack*, tetapi dengan meningkatnya kapasitas individu ternyata juga bisa muncul anggapan bahwa *budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran. Jadi individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan (Lestara dkk. 2016).

Namun, sebaliknya apabila tidak cukupnya pengetahuan individu akan mengakibatkan kesulitan untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsinya. Disisi lain kurangnya pengetahuan individu dan informasi akan memperbesar kecenderungan untuk melakukan *budgetary slack* (Maskun, 2008).

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum. Dengan kemampuan dan pengetahuan individu

yang luas, akan sangat mempengaruhi dari perancangan/penyusunan anggaran yang ditetapkan sehingga lebih memungkinkan untuk anggaran tersebut terserap kedalam program secara efisien. Terkait dengan proses penyusunan anggaran pengetahuan individu yang tinggi dapat meminimalisir tingkat *budgetary slack*. Namun pada kenyataannya, semakin tinggi kapasitas individu ternyata justru memunculkan anggapan bahwa *budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran (Lestara dkk, 2016).

2.6.1 Dimensi Kapasitas Individu

Dimensi kapasitas individu dalam penelitian ini adalah sebagai berikut (Tresnayani dan Gayatri, 2016):

- 1) Pengalaman dalam proses perencanaan anggaran, yaitu setiap individu yang terlibat dalam proses perencanaan anggaran harus memiliki pengalaman. Karena pengalaman dianggap sangat penting dalam perencanaan anggaran.
- 2) Pengalaman yang cukup dalam mengambil keputusan bagi organisasi. Pengalaman tidak diperlukan dalam proses perencanaan anggaran saja, namun juga diperlukan dalam mengambil keputusan-keputusan dalam bagi organisasi, karena dalam pengambilan keputusan jika tidak didasari dengan pengalaman maka dapat menimbulkan *budgetary slack*.
- 3) Pelatihan keuangan dan manajerial dalam bidang penganggaran. Dalam rangka untuk meningkatkan kapasitas (*capability*)

menyusun anggaran, pelatihan sangat dibutuhkan dan dapat diperoleh melalui pendidikan formal maupun non-formal, yang juga diukur berdasarkan pelatihan melalui keuangan dan manajerial yang diikuti oleh pembuat anggaran.

- 4) Memanfaatkan sumber daya instansi secara efektif dan efisien. Dimana individu dapat mengelola sumber daya yang ada secara efektif dan efisien maka hal ini akan menjadikan pelayanan publik menjadi optimal.

Penyusunan anggaran sesuai jangka waktu. Bagaimana seorang individu dalam melaksanakan penyusunan anggaran dapat diukur dengan berapa lama waktu yang digunakan oleh pegawai tersebut dalam menyusun anggaran.

2.6.2 Indikator Kapasitas Individu

Individu yang berkulitas adalah individu yang memiliki pengetahuan yang mumpuni dalam hal akan mampu mengelola sumber daya instansi secara optimal (Tresnayani dan Gayatri, 2016). Kapasitas individu dalam penelitian ini diukur menggunakan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Pendidikan

Merupakan investasi sumber daya manusia yang dapat meningkatkan kemampuan dan keterampilan kerja, sehingga dapat meningkatkan kinerja seseorang.

2. Pelatihan

Melalui pelatihan yang dilakukan sesuai dengan bidangnya masing-masing tentu dapat meningkatkan kualitas kinerja seseorang khususnya dalam bidang anggaran.

3. Pengalaman

Melalui pengalaman secara otomatis individu dapat mengukur bagaimana apa saja yang harus dilakukan untuk mencapai target anggaran.

2.7 *Group Cohesiveness*

Group cohesiveness ialah bagaimana anggota saling berusaha untuk selalu membentuk ikatan emosional, akrab dan solid sehingga dapat mempertahankan anggota untuk tetap berada dalam kelompok tersebut (Walgito, 2006). *Group cohesiveness* atau kohesivitas kelompok merupakan kekuatan ikatan antar anggota kelompok yang secara psikologis memiliki rasa keterkaitan terhadap kelompok (Sudirman, 2017). Keterikatan yang terjadi hanya dapat dirasakan oleh antar anggota kelompok yang memiliki kesamaan latar belakang. Kohesivitas kelompok mengacu pada kekuatan positif dan kekuatan negatif, kedua kekuatan tersebut dapat menyebabkan anggota bertahan sebaliknya dalam suatu kelompok organisasi.

Jika dilihat dari kaitannya dengan *budgetary slack*, proses pengambilan keputusan bergantung pada keselarasan sikap kelompok terhadap tujuan formal dan tujuan organisasi. Apabila sikap tersebut memberi

keuntungan dan tingkat kohesivitas tinggi, maka efisiensi dan efektivitas pengambilan keputusan juga tinggi, maka tingkat efisien dan efektivitas juga tinggi, namun sebaliknya apabila tidak memberi keuntungan, maka tingkat efisien dan efektivitas akan menurun. Tujuan kelompok yang berbeda dengan tujuan organisasi akan mempengaruhi pengambilan keputusan dalam penyusunan anggaran sehingga dapat meningkatkan selisih anggaran (Oksanda, 2015).

Kohesivitas kelompok mengacu pada kekuatan, baik positif maupun negatif yang menyebabkan anggota menetap atau bertahan dalam suatu kelompok organisasi. Dapat disimpulkan bahwa kohesivitas kelompok adalah kekuatan ikatan anggota kelompok sejauh mana anggota kelompok secara psikologis memiliki rasa ketertarikan terhadap kelompok, saling tergantung dan mempengaruhi, saling bekerja sama dan memiliki komitmen serta kepercayaan antar anggota kelompok untuk mencapai tujuan kelompok sehingga setiap anggota kelompok menginginkan untuk bertahan dalam kelompok tersebut (Sudirman, 2017).

Kohesivitas kelompok dapat dipengaruhi oleh pola hubungan yang dilakukan oleh anggota. Kelekatan yang terjadi hanya dapat dirasakan oleh orang-orang yang memiliki kesamaan latar belakang, kesukaan, dan sebagainya. Kohesivitas kelompok terdiri dari aspek keterkaitan antar anggota secara interpersonal satu sama lain. Ketertarikan anggota pada kegiatan dan fungsi kelompok, dan sejauh mana anggota tertarik pada kelompok sebagai alat untuk memuaskan kebutuhan personalnya (Sudirman,

2017).

Terciptanya kohesivitas dalam organisasi sangat diperlukan, karena apabila terbentuk kohesivitas yang tinggi dan tujuan kelompok sejalan dengan tujuan organisasi, maka akan terbentuk suatu komitmen pada kelompok tersebut untuk bertanggungjawab atas segala pekerjaan yang diberikan karena dalam dirinya akan tumbuh rasa memiliki. Timbulnya rasa memiliki tersebut akan membuat para penyusun anggaran bertindak lebih mementingkan tercapainya tujuan organisasi dengan cara memilih menghindari upaya *slack* karena kohesivitas mampu mendorong anggotanya untuk bekerja tim dalam mencapai tujuan yang mengakibatkan anggota menjadi termotivasi untuk meningkatkan performance kinerjanya agar mampu mencapai target yang dianggarkan (Widyaningtyas, 2017).

Kohesivitas kelompok sebagai sejumlah besar yang mempengaruhi anggota kelompok untuk tetap menjadi anggota kelompok tersebut. Ada 3 makna tentang kohesivitas kelompok atau *group cohesiveness* (Hartinah, 2009):

1. Ketertarikan pada kelompok termasuk rasa tidak ingin keluar dari kelompok
2. Moral dan tingkatan motivasi anggota kelompok
3. Koordinasi dan kerjasama antar anggota kelompok

Dari berbagai pengertian tentang *group cohesiveness*, maka dapat disimpulkan bahwa *group cohesiveness* adalah dimana anggota kelompok saling menyukai satu sama lain, dan bergantung satu sama lain serta adanya

dorongan yang menyebabkan anggota bertahan dalam kelompok. Anggota kelompok dengan kohesiv tinggi bersifat kooperatif dan pada umumnya mempertahankan dan meningkatkan integrasi kelompok, sedangkan pada kelompok dengan kohesi rendah lebih independen dan kurang memperhatikan anggota lain.

2.7.1 Ciri-ciri *Group Cohesiveness*

Suatu kelompok dikatakan kohesiv jika memiliki ciri-ciri antara lain (Hartinah, 2009):

1. Mempunyai komitmen yang tinggi dari masing-masing anggota terhadap kepentingan kelompok
2. Adanya interaksi yang banyak dan terus menerus pada semua anggota kelompok
3. Adanya keterikatan antar anggota dalam kelompok
4. Lebih produktif dalam mencapai tujuan kelompok
5. Lebih terbuka antar anggota kelompok dengan intensya komunikasi dalam kelompok
6. Semakin patuh terhadap norma-norma dalam kelompok

2.7.2 Dimensi *Group Cohesiveness*

Dimensi *Group cohesiveness* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut (Riandalas, 2015):

- 1) Komunikasi antar rekan. Sangat diperlukan komunikasi antar rekan atas permasalahan yang terjadi dilapangan karena untuk mengetahui permasalahan secara mendalam.

- 2) Komunikasi terhadap suatu masalah. Tiap individu akan selalu mengkomunikasikan suatu solusi terhadap suatu masalah yang aneh dan belum pernah ada dan yang baru saja terselesaikan kepada anggota lainnya.
- 3) Memiliki tekad yang sama dalam menyelesaikan operasional. Antar anggota kelompok memiliki kesamaan tekad dalam menyelesaikan operasional dalam waktu yang singkat atau sebaliknya.
- 4) Inisiatif dan antusias yang tinggi. Untuk menyelesaikan permasalahan operasional pastinya tiap individu memiliki inisiatif dan antusias yang tinggi guna mewujudkan tujuan yang mereka inginkan.

2.7.3 Indikator *Group Cohesiveness*

Group cohesiveness dalam penelitian ini dapat diukur menggunakan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Kekuatan sosial

kohesivitas kelompok sebagai kekuatan yang mendorong anggota kelompok untuk tetap tinggal di dalam kelompok dan mencegahnya meninggalkan kelompok. Kohesivitas kelompok yaitu perasaan bahwa orang bersama-sama dalam kelompok

2. Kesatuan dalam kelompok

Rasa memiliki komitmen yang tinggi dari masing-masing anggota terhadap kepentingan kelompok dan akan lebih produktif dalam

mencapai tujuan kelompok.

3. Daya tarik

Ketertarikan pada kelompok ditentukan oleh kejelasan tujuan kelompok, kejelasan keberhasilan pencapaian tujuan, karakteristik kelompok yang mempunyai hubungan dengan kebutuhan dan nilai-nilai pribadi.

4. Kerja sama kelompok

Kelompok yang kohesif memiliki anggota yang loyal terhadap kelompok, mempunyai rasa tanggung jawab kelompok, mempunyai motivasi tinggi untuk melaksanakan tugasnya dan merasa puas atas hasil kerja kelompok (Lestari dan Wisadha, 2015).

2.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang dapat mendukung penelitian ini diantaranya:

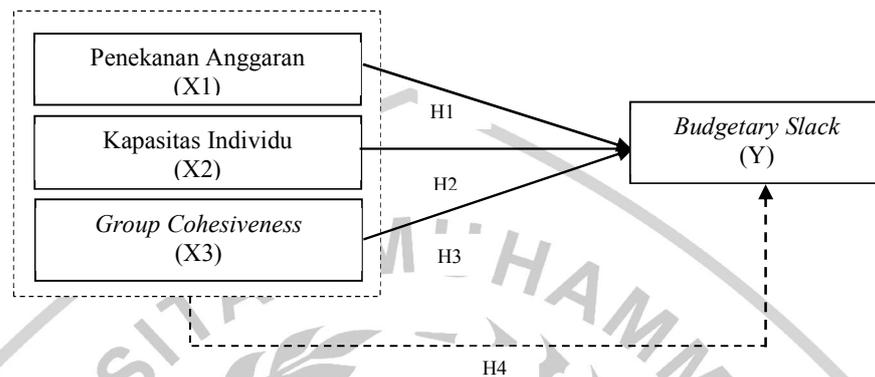
Tabel 2.1 Matrik Penelitian Terdahulu

No	Pengarang	Variabel Penelitian	Metode Analisis	Hasil
1	Riandalas (2015)	Variabel X: 1. Partisipasi Anggaran 2. Komitmen Organisasi 3. Kohesivitas Kelompok 4. Asimetri Informasi 5. Kesenjangan	Regresi Linier Berganda	penekanan anggran dan Kohesivitas kelompok memiliki pengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

		Anggaran (Y)		
2	Basyir (2016)	Variabel X: 1. <i>Budgetary Participation</i> 2. <i>Information</i> 3. <i>Asimetry</i> 4. <i>Budget Emphasis</i> 5. <i>Self Esteem</i> 6. <i>Budgetary Slack (Y)</i>	Regresi Linier Berganda	hubungan antara kapasitas individu terhadap <i>budgetary slack</i> adalah positif.
3	Nopriyanti (2016)	Variabel X: 1. Partisipasi Anggaran 2. Penekanan Anggaran 3. Komitmen Organisasi 4. <i>Locus Of Control</i> 5. Kompleksitas Tugas 6. <i>Budgetary Slack (Y)</i>	Regresi Linier Berganda	Variabel penekanan anggaran berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i> .
4	Lestari dan Wisadha (2015)	Variabel X: 1. Partisipasi Penganggaran 2. <i>Group Cohesiveness (variabel moderasi)</i> 3. <i>Budgetary Slack (Y)</i>	Regresi Linier Berganda	masih terdapat kelemahan dalam sistem kontrol kepada karyawan atau staf yang terlibat dalam penyusunan anggaran.
5	Permanasari (2014)	Variabel X: 1. Partisipasi Anggaran 2. Komitmen Organisasi 3. Penekanan Anggaran 4. <i>Locus Of Control</i> 5. Kohesivitas Kelompok 6. <i>Budgetary Slack (Y)</i>	Regresi Linier Berganda	variabel penekanan anggaran dan kohesivitas kelompok atau <i>group cohesiveness</i> berpengaruh signifikan dan positif pada <i>budgetary slack</i> .

2.9 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan latar belakang, tinjauan pustaka dan penelitian terdahulu, maka peneliti membuat kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Keterangan:



= Variabel



= Pengaruh variabel X secara parsial terhadap variabel Y



= Pengaruh variabel X secara simultan terhadap variabel Y

Pada penelitian ini menggunakan tiga variabel independen, yaitu penekanan anggaran, kapasitas individu, dan *group cohesiveness*. Dan satu variabel dependen, yaitu *budgetary slack*.

2.10 Hipotesis

2.10.1 Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap *Budgetary Slack*

Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, dengan memberikan kompensasi apabila bawahan mampu

melebihi target anggaran dan pemberian sanksi pada bawahan apabila bawahan tidak mampu melebihi target yang dianggarkan. Dalam keadaan seperti ini untuk menghindari resiko tidak tercapainya target anggaran yaitu dengan menciptakan *budgetary slack*. Jadi salah satu yang dapat menimbulkan kesenjangan anggaran atau *budgetary slack* adalah penekanan anggaran (Bangun dan Andani, 2012). Penekanan anggaran memiliki pengaruh terhadap kesenjangan anggaran atau *budgetary slack* seperti pada penelitian yang dilakukan oleh Riandalas (2015).

Penelitian yang dilakukan Permanasari (2014) di SKPD Pemerintah Provinsi Riau, dimana dengan menggunakan analisis yang digunakan dalam penelitian tersebut diketahui bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap timbulnya *budgetary slack*.

Penelitian yang dilakukan oleh Nopriyanti (2016) di Kabupaten Agam tentang pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, *locus of control* dan kompleksitas tugas terhadap timbulnya kesenjangan anggaran, hasilnya menunjukkan bahwa variabel penekanan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dari paparan diatas, hipotesis yang diajukan adalah:

H₀₁ = penekanan anggaran tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*

H_{a1} = penekanan anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*

2.10.2 Pengaruh Kapasitas Individu Terhadap *Budgetary Slack*

Berkaitan dengan proses penganggaran, individu yang memiliki *knowledge* yang cukup akan mampu mengalokasikan sumber daya yang ada dengan optimal. Dengan meningkatnya kapasitas individu, *budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran. Dengan menciptakan *budgetary slack* bawahan lebih kreatif dan lebih bebas dengan kegiatan operasionalnya. Dengan demikian kapasitas individu mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack* (Basyir, 2016).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nasution (2011) di SKPD Kabupaten Langkat bahwa variabel kapasitas individu berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Dengan pendidikan pelatihan dan pengalaman yang cukup terkait dengan penyusunan anggaran dapat meningkatkan adanya *budgetary slack* (Tresnayani dan Gayatri, 2016).

Dengan paparan diatas, hipoteis yang diajukan adalah:

H₀₂ = kapasitas individu tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*

H_{a2} = kapasitas individu berpengaruh terhadap *budgetary slack*

2.10.3 Pengaruh *Group Cohesiveness* Terhadap *Budgetary Slack*

Dalam suatu kelompok apabila mempunyai tingkat kohesifitas yang rendah tanpa diimbangi dengan tujuan yang diinginkan anggota kelompok semua akan memberikan hasil yang negatif, namun sebaliknya jika tingkat kohesivitas tinggi diimbangi dengan tujuan anggota kelompok yang tinggi pula tetapi tidak sesuai dengan tujuan manajer itu dapat menyebabkan timbulnya *budgetary slack*. Karena *group cohesiveness* atau kohesivitas kelompok menunjukkan kekuatan dan komitmen anggota dalam suatu kelompok (Falikhatun, 2007).

Penelitian yang dilakukan dwisariasih pada SKPD Kota Padang menunjukkan bahwa kohesivitas kelompok berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran, dengan semakin meningkatnya partisipasi anggaran maka kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) akan semakin meningkat pula (Riandalas, 2015).

Adanya kohesivitas yang tinggi yang disertai perbedaan tujuan kelompok dengan tujuan organisasi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran. Bila kelompok sangat kohesif tapi tujuannya tidak sejalan dengan organisasi, maka perilaku kelompok akan negative, hal ini ditinjau dari sisi organisasi formal (Permanasari, 2014). Dengan paparan diatas, hipotesis yang diajukan adalah:

H₀₃ = *group cohesiveness* tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*

H_{a3} = *group cohesiveness* berpengaruh terhadap *budgetary slack*

2.10.4 Pengaruh Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu Dan *Group Cohesiveness* Terhadap *Budgetary Slack*

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Yeandrawita (2015) di SKPD Pemerintah Kabupaten Bengkalis menunjukkan bahwa variabel penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, baik secara simultan maupun parsial penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran atau *budgetary slack*.

Penelitian yang dilakukan Sari dan Putra (2017) di SKPD Kabupaten Gianyar menunjukkan bahwa Responden yang mayoritas berpendidikan tinggi cenderung memiliki kemampuan untuk bertindak secara rasional dan profesional, sehingga lebih berani untuk mengutarakan pendapatnya kepada atasan. Oleh karena itu, kapasitas individu perangkat daerah di SKPD Kabupaten Gianyar tidak mampu menjelaskan terciptanya senjangan anggaran melalui partisipasinya saat proses penyusunan anggaran.

Adanya kohesivitas yang tinggi yang disertai perbedaan tujuan kelompok dengan tujuan organisasi dapat meningkatkan kesenjangan anggaran. Bila kelompok sangat kohesif tetapi tujuannya tidak sejalan dengan organisasi formal, maka perilaku kelompok akan negatif ditinjau dari sisi organisasi formal. Penelitian yang dilakukan

Permanasari (2014) di SKPD Pemerintah Provinsi Riau menunjukkan bahwa variabel penekanan anggaran dan kohesivitas kelompok atau *group cohesiveness* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack* atau kesenjangan anggaran.

H₀₄ = penekanan anggaran, kapasitas individu dan *group cohesiveness* tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*

H_{a4} = penekanan anggaran, kapasitas individu dan *group cohesiveness* berpengaruh terhadap *budgetary slack*

