

BAB 4

ANALISIS DATA

4.1 Profil Singkat Pemerintah Kabupaten Serang

Pemerintah daerah di Kabupaten Serang memiliki perangkat unit kerja, yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), yang mendukung kegiatan pemerintahan di daerah tersebut. SKPD yang terdapat pada Pemerintah Kabupaten Serang, Banten terdiri dari dua puluh delapan SKPD yang terdiri dari Sekretariat Daerah, serta lima belas dinas daerah dan dua belas lembaga teknis daerah lainnya.

Dinas Daerah yang terdapat di Pemerintah Kabupaten Serang adalah:

1. Dinas Kesehatan
2. Dinas Pendidikan
3. Dinas Pekerjaan Umum
4. Dinas Perhubungan
5. Dinas Sosial
6. Dinas Tenaga Kerja dan Transmigrasi
7. Dinas Tata Ruang, Bangunan dan Perumahan
8. Dinas Perindustrian dan Perdagangan
9. Dinas Koperasi, Usaha Mikro Kecil dan Menengah
10. Dinas Pertanian
11. Dinas Pemuda, Olahraga, Kebudayaan, dan Pariwisata
12. Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil
13. Dinas Kelautan dan Perikanan
14. Dinas Pertambangan dan Energi
15. Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah

Sementara itu, yang termasuk Lembaga Teknis Daerah adalah:

1. Badan Perencanaan Pembangunan Daerah
2. Badan Kepegawaian Daerah dan Diklat

3. Badan Kesatuan Bangsa, Politik, Perlindungan Masyarakat dan Polisi Pamong Praja
4. Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa
5. Badan Keluarga Berencana dan Pemberdayaan Perempuan
6. Badan Pengelolaan Lingkungan Hidup
7. Badan Arsip dan Perpustakaan Daerah
8. Badan Penyuluhan dan Ketahanan Pangan
9. Inspektorat
10. Rumah Sakit Umum Daerah
11. Kantor Pelayanan Terpadu Satu Pintu
12. Kantor Damkar

Dalam rangka penyusunan anggaran, Pemerintah Kabupaten Serang menggunakan metode partisipatif. SKPD-SKPD di atas menyusun Rencana Kerja Anggaran SKPD (RKA SKPD) yang merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD. Dokumen RKA SKPD yang telah disusun oleh masing-masing SKPD kemudian diserahkan kepada TAPD untuk diverifikasi. Hasil verifikasi yang telah dilakukan kemudian direvisi kembali oleh masing-masing SKPD. Hasil akhir dari RKA SKPD yang telah direvisi kemudian diserahkan kembali ke TAPD untuk disahkan oleh PPKD dan disetujui oleh Sekretaris Daerah. Jadi, adanya partisipasi tercermin dari keterlibatan SKPD dalam mengajukan anggaran mereka serta peluang untuk melakukan revisi yang disarankan oleh TAPD.

4.2 Deskripsi Data Penelitian

Penyebaran kuesioner dilakukan secara langsung dengan mendatangi dua puluh delapan SKPD yang ada di Pemerintah Kabupaten Serang. Tiga diantaranya, yaitu Sekretariat Daerah, Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPKAD), dan Badan Perencanaan Pembangunan Daerah merupakan tempat bertugas anggota

TAPD periode 2009 dengan jumlah total tujuh belas orang. Jadi, peneliti tidak mengambil ketiga SKPD tersebut sebagai sampel berupa perwakilan SKPD tetapi meminta anggota TAPD yang ada untuk mengisi kuesioner.

Saat melaksanakan pengambilan data ke lapangan, peneliti menemui beberapa kendala, seperti ada beberapa kuesioner yang tidak dikembalikan, pengisian kuesioner yang tidak lengkap, dan kurangnya kerja sama dari responden dalam memberikan data yang diharapkan. Maka, kuesioner layak olah berjumlah tiga puluh dua kuesioner yang diisi oleh dua puluh satu pejabat perwakilan SKPD selain tiga yang disebutkan di atas serta sebelas orang anggota TAPD. Sepuluh kuesioner yang tidak dapat digunakan disebabkan oleh enam tidak dikembalikan oleh anggota TAPD, dua tidak dikembalikan oleh SKPD, dan dua tidak layak olah karena pengisian yang tidak lengkap.

4.3 Hasil Uji Instrumen Pengumpulan Data

a.) Uji Validitas

Uji validitas yang dilakukan menunjukkan kemampuan kuesioner yang digunakan dalam mengukur objek penelitian, yaitu variabel-variabel yang diteliti. Berdasarkan pengujian validitas yang dilakukan melalui SPSS, seluruh koefisien korelasi setiap butir pernyataan yang terdapat pada kuesioner memiliki nilai lebih dari 0,30. Maka, kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan valid. Hasil SPSS untuk uji validitas dapat dilihat di lampiran 1, lampiran 2 dan lampiran 3.

b.) Uji Reliabilitas

Untuk uji reliabilitas, penelitian ini menggunakan batasan minimum sesuai nilai r_{tabel} (uji dua sisi) pada signifikansi 5% dengan jumlah data sesuai sampel, yaitu tiga puluh dua. Nilai r_{tabel} adalah 0,349. Nilai *Cronbach Alpha* per variabel lebih besar dari nilai r_{tabel} ini. Artinya, kuesioner yang mencakup pernyataan mengenai kesenjangan anggaran, penganggaran partisipatif, dan

budaya organisasi dapat diandalkan dan konsisten jika pengukuran tersebut diulang, atau dengan kata lain akan memberikan hasil yang sama.

Berikut ini disajikan tabel hasil pengujian reliabilitas yang telah dilakukan.

Tabel 4.1 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kriteria minimal
Kesenjangan Anggaran	0,7892	0,349
Penganggaran Partisipatif	0,5968	0,349
Budaya Organisasi	0,5050	0,349

4.4 Hasil Uji Penyimpangan Asumsi Klasik: Uji Multikolinearitas

Pada penelitian ini, budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi dianggap sebagai variabel independen yang akan dicari kemungkinan pengaruhnya terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan linear antara penganggaran partisipatif dan budaya organisasi. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya gejala multikolinearitas. Menurut Santoso dalam Priyatno (2008), jika variabel independen memiliki $VIF > 5$, maka ada persoalan multikolinearitas dengan variabel bebas lainnya. Nilai VIF berdasarkan tabel hasil uji multikolinearitas adalah 1,373 untuk variabel penganggaran partisipatif dan budaya organisasi. Nilai ini kurang dari 5, maka tidak ditemukan adanya persoalan multikolinearitas. Jadi, tidak ada hubungan linear antar penganggaran partisipatif dan budaya organisasi. Hasil SPSS untuk uji multikolinearitas ini dapat dilihat di lampiran 4.

4.5 Uji Hipotesis

4.5.1 Analisis Regresi Linear Sederhana

Berikut ini adalah output SPSS untuk analisis regresi linear sederhana:

Tabel 4.2 Hasil Analisis Korelasi Sederhana dan Determinasi

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.382(a)	.146	.118	4.74021

a Predictors: (Constant), total skor partisipasi penganggaran

b Dependent Variable: total skor kesenjangan anggaran

R bernilai 0,382, artinya terdapat tingkat hubungan yang rendah antara penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran karena angka tersebut berada diantara 0,20-0,399. Sementara itu, nilai R^2 adalah 0,146. Artinya, persentase sumbangan pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran sebesar 14,6%. Atau dengan kata lain, variasi penganggaran partisipatif mampu menjelaskan variasi kesenjangan anggaran sebesar 14,6% sedangkan sisanya, yaitu sebesar 85,4% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Tabel 4.3 Hasil Uji t Regresi Linear Sederhana

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.796	6.420		.903	.374
	total skor partisipasi penganggaran	.901	.398	.382	2.266	.031

a Dependent Variable: total skor kesenjangan anggaran

Persamaan regresi yang didapatkan adalah sebagai berikut:

$$Y = 5,796 + 0,901X$$

Angka-angka tersebut dapat diartikan sebagai berikut:

- konstanta sebesar 5,796 berarti jika penganggaran partisipatif nilainya 0, maka kesenjangan anggaran nilainya positif 5,796.
- koefisien penganggaran partisipatif adalah 0,901, berarti jika penganggaran partisipatif mengalami kenaikan sebesar 1, maka kesenjangan anggaran akan mengalami peningkatan sebesar 0,901. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antara penganggaran partisipatif dengan kesenjangan anggaran, maka semakin tinggi penganggaran partisipatif, terjadinya kesenjangan anggaran juga semakin besar.

Dalam analisis ini perlu dilakukan pengujian koefisien korelasi sederhana (uji t) untuk mengetahui apakah penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Hipotesis yang telah dirumuskan adalah:

H_0 : Tidak ada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran

H_1 : Ada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran

Tingkat signifikansi yang digunakan adalah 5% ($\alpha = 0,05$) dan nilai t yang diperoleh berdasarkan tabel adalah 1,699. Nilai ini diperoleh dengan melihat tabel t pada signifikansi 5% (uji satu arah) dan df (*degree of freedom*) $n-k-1 = 32-2-1 = 29$. Kriteria pengujiannya adalah H_0 ditolak jika $t_{hitung} > t_{tabel}$. Berdasarkan keterangan di atas, t_{tabel} sebesar 1,699 dan t_{hitung} sebesar 2,266. Nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$, maka H_0 ditolak, artinya penganggaran partisipatif berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

Dengan kata lain, berdasarkan nilai signifikansi pada tabel 4.2, yaitu sebesar 0,031 yang kurang dari nilai α (0,05), maka dapat dikatakan bahwa peneliti memiliki keyakinan yang memadai akan adanya pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran.

Hasil yang ditemukan peneliti tidak sesuai dengan hasil penelitian Onsi (1973), Camman (1976), Merchant (1985) dan Dunk (1993) dalam Ikhsan dan Ane (2007) yang menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi kesenjangan anggaran. Dalam penelitian mereka, kesenjangan anggaran berkurang karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Di samping itu, dalam Falikhatun (2007), Rahayu (1997) seperti dikutip Darlis (2002), menyatakan bahwa partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima. Melalui partisipasi, atasan dapat memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi kesenjangan anggaran.

Namun, dalam penelitian ini, peneliti menemukan bahwa partisipasi SKPD dalam penyusunan anggaran Pemerintah Kabupaten Serang untuk periode 2009 lebih mendorong pada kondisi terciptanya kesenjangan anggaran, terutama karena antisipasi inflasi untuk sisi belanja sehingga untuk anggaran belanja cenderung ditentukan lebih tinggi dari seharusnya. Sementara untuk sisi pendapatan penentuan yang lebih tinggi dari yang seharusnya lebih disebabkan oleh motif tercapainya target pendapatan yang tertera pada anggaran sehingga kinerja mereka dinilai baik dilihat dari keberhasilan mencapai target anggaran tersebut.

Sementara itu, Brownell & McInnes (1986) dalam Nor (2007) menjelaskan bahwa bawahan dapat mengupayakan terciptanya kesenjangan anggaran apabila mereka mengharapkan keuntungan tertentu, apalagi jika balas jasa yang diterima tergantung dari pencapaian anggaran terkait. Dalam penganggaran partisipatif, manajer bermaksud mengendalikan ukuran kinerja yang terdapat dalam anggaran supaya memungkinkan mereka merealisasikan anggaran dengan sesuai. Schiff & Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007)

berpendapat bahwa jika bawahan menganggap kompensasi tergantung dari pencapaian anggaran, mereka cenderung menyebabkan munculnya kesenjangan anggaran. Kedua peneliti tersebut berargumen bahwa anggaran adalah alat penilaian kinerja yang utama bagi organisasi bisnis, yang berlaku juga bagi sektor publik, termasuk pemerintah, dan bawahan sering dilibatkan sehingga negosiasi anggaran pun menjadi celah untuk memanipulasi terjadinya kesenjangan. Pada penelitian Ikhsan dan Ane (2007), Lowe & Shaw (1968) menyatakan bahwa manajer menciptakan kesenjangan dalam anggaran mereka untuk melindungi kepentingan pribadi, dan hal ini adalah hal yang rasional dari sudut pandang ekonomi. Hasil penelitian Lowe dan Shaw (1968) tersebut, serta Young (1985), Lukka (1988), Yuwono (1999), dan Hermanto (2003) dalam Falikhatun (2007) pun menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan Falikhatun pada 2007 juga menyimpulkan bahwa penganggaran partisipatif dalam organisasi sektor publik (terutama RSUD) akan meningkatkan adanya kesenjangan anggaran, atau dengan kata lain, penganggaran partisipatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran.

Temuan peneliti sesuai dengan hasil yang ditemukan oleh para peneliti di atas. Seperti pemerintah daerah lainnya, Pemerintah Kabupaten Serang juga menggunakan anggaran berbasis kinerja sehingga pencapaian anggaran akan ditentukan oleh kepatuhan melaksanakan anggaran yang telah disusun, baik dalam mencapai target pendapatan maupun belanjanya. Peneliti menduga bahwa penyusunan RKA oleh SKPD berpotensi menimbulkan kesenjangan anggaran. Namun, peneliti menyimpulkan juga bahwa, terutama untuk sisi belanja, penentuan yang lebih tinggi dari potensinya tidak disebabkan oleh motif negatif seperti korupsi maupun manipulasi. Hal tersebut lebih karena kondisi ekonomi yang akhir-akhir ini penuh dengan ketidakpastian, khususnya pengalaman dikeluarkannya kebijakan kenaikan BBM pada tahun

lalu sehingga mereka kesulitan melaksanakan belanja sesuai yang dianggarkan.

4.5.2 Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis pertama yang perlu dilakukan adalah analisis korelasi ganda (R) yang digunakan untuk mengetahui hubungan antara penganggaran partisipatif dan budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran secara serentak. Berikut ini adalah tabel hasil pengolahan melalui SPSS yang digunakan dalam analisis korelasi ganda:

Tabel 4.4 Hasil Analisis Korelasi Ganda dan Determinasi
Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.481(a)	.231	.178	4.57536

a Predictors: (Constant), total skor budaya organisasi, total skor partisipasi penganggaran

b Dependent Variable: total skor kesenjangan anggaran

R bernilai 0,481. Angka ini berada antara 0,40-0,599 sehingga interpretasinya adalah terdapat tingkat hubungan yang sedang antara penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara serentak terhadap kesenjangan anggaran.

Selain itu, perlu juga dilakukan analisis determinasi (R^2) untuk mengetahui persentase sumbangan pengaruh penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara serentak terhadap kesenjangan anggaran. Koefisien ini menunjukkan seberapa besar persentase variasi penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara serentak mampu menjelaskan variasi kesenjangan anggaran.

Berdasarkan tabel di atas, juga dapat dilihat bahwa nilai R^2 adalah 0,231. Artinya, persentase sumbangan pengaruh penganggaran partisipatif dan budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran sebesar 23,1%. Atau dengan kata lain, variasi penganggaran partisipatif dan budaya organisasi

secara serentak mampu menjelaskan variasi kesenjangan anggaran sebesar 0,231 atau 23,1% sedangkan sisanya, yaitu sebesar 76,9% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Dalam prosedur analisis regresi linear berganda, perlu dilakukan uji F untuk mengetahui apakah penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap kesenjangan anggaran, atau untuk mengetahui apakah model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kesenjangan anggaran atau tidak. Berikut ini adalah tabel yang menunjukkan hasil pengolahan data untuk melakukan uji F:

**Tabel 4.5 Hasil Uji F
ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	182.385	2	91.193	4.356	.022(a)
	Residual	607.083	29	20.934		
	Total	789.469	31			

a Predictors: (Constant), total skor budaya organisasi, total skor partisipasi penganggaran

b Dependent Variable: total skor kesenjangan anggaran

Hipotesis yang digunakan untuk uji ini adalah:

H_0 : Tidak ada pengaruh penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara bersama-sama terhadap kesenjangan anggaran

H_1 : Ada pengaruh penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara bersama-sama terhadap kesenjangan anggaran

F_{hitung} yang diperoleh berdasarkan *output* SPSS adalah 4,356. Nilai ini akan dibandingkan dengan nilai F_{tabel} yang didapat dengan menggunakan tingkat keyakinan 95%, tingkat signifikansi yang sebesar 5% dan $df_1 = (\text{jumlah variabel}-1) = 3-1 = 2$, serta $df_2 = (n-k-1) = 32-2-1 = 29$, yaitu sebesar 3,328.

Kriteria pengujiannya adalah H_0 ditolak jika $F_{hitung} > F_{tabel}$, dan sebaliknya. Nilai F_{hitung} adalah 4,356 sementara nilai F_{tabel} adalah 3,328, maka H_0 ditolak, artinya penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap terjadinya kesenjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Serang. Di samping itu, berdasarkan nilai signifikansi pada tabel 4.5, yaitu sebesar 0,022 yang kurang dari nilai *alpha* (0,05), dapat dikatakan pula bahwa peneliti memiliki keyakinan yang memadai bahwa secara bersama-sama, penganggaran partisipatif dan juga budaya organisasi memiliki pengaruh terhadap timbulnya kesenjangan anggaran.

Budaya pada SKPD yang dijadikan sampel dalam penelitian ini dipandang oleh para anggotanya sebagai budaya yang lebih berorientasi pada orang. Untuk penganggaran partisipatif, para responden menganggap bahwa tingkat partisipasi secara keseluruhan dalam penyusunan anggaran tinggi, baik dari tersedianya waktu, sumber daya, wewenang untuk ikut menyusun dan juga untuk melakukan revisi RKA. Dengan memerhatikan aspek budaya SKPD-SKPD yang lebih berorientasi pada orang serta tingginya partisipasi dalam menyusun anggaran, kemungkinan terciptanya kesenjangan anggaran menjadi semakin besar.

Di samping uji F, uji t juga perlu dilakukan dalam analisis regresi linear berganda. Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah ada pengaruh penganggaran partisipatif dan budaya organisasi secara parsial terhadap kesenjangan anggaran.

Tabel 4.6 Hasil Uji t Regresi Linear Berganda

		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-4.488	8.452		-.531	.599
	total skor partisipasi	.482	.450	.204	1.071	.293
	total skor budaya organisasi	.709	.396	.341	1.789	.084

a Dependent Variable: total skor kesenjangan anggaran

Persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2$$

$$Y = -4,484 + 0,482X_1 + 0,709X_2$$

Keterangan:

Y = kesenjangan anggaran

a = konstanta

b1, b2 = koefisien regresi

X₁ = penganggaran partisipatif

X₂ = budaya organisasi

Persamaan regresi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- konstanta sebesar -4,484 berarti jika variabel-variabel independen, yaitu penganggaran partisipatif dan budaya organisasi bernilai 0, maka kesenjangan anggaran memiliki nilai -4,484, atau dengan kata lain mengalami penurunan sebesar 4,484.
- koefisien regresi variabel penganggaran partisipatif sebesar 0,482, artinya jika variabel independen lain, yaitu budaya

organisasi nilainya tetap dan penganggaran partisipatif mengalami kenaikan 1%, maka kesenjangan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,482. Koefisien bernilai positif maksudnya terjadi hubungan positif antara penganggaran partisipatif dengan kesenjangan anggaran, semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, semakin besar pula kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran.

- koefisien regresi variabel budaya organisasi sebesar 0,709, artinya jika variabel independen lain nilainya tetap dan budaya organisasi mengalami kenaikan sebesar 1%, maka kesenjangan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,709. Seperti pada penganggaran partisipatif, koefisien pada variabel budaya organisasi pun positif. Hal ini menunjukkan hubungan positif antara budaya organisasi dengan kesenjangan anggaran, jadi semakin eksis budaya SKPD, semakin besar pula kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran.

Untuk melakukan uji t bagi variabel penganggaran partisipatif, hipotesis yang telah dirumuskan adalah:

- H₀: Secara parsial tidak ada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran
- H₁: Secara parsial ada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran

Tingkat signifikansi (*alpha*) yang digunakan adalah 5%. Berdasarkan tabel diperoleh t_{hitung} sebesar 1,071. t_{tabel} dilihat dengan $df = n - k - 1 = 32 - 2 - 1 = 29$ dan pengujian dua sisi (signifikansi 2,5%), yaitu sebesar 2,045. Kriteria pengujian yang digunakan adalah bahwa H₀ ditolak jika $t_{hitung} > t_{tabel}$. Berdasarkan nilai signifikansi pada tabel 4.6, nilai signifikansi adalah 0,293 (lebih dari *alpha* = 0,05). Peneliti tidak memiliki keyakinan yang memadai bahwa secara parsial penganggaran partisipatif memiliki pengaruh signifikan terhadap timbulnya kesenjangan anggaran. Jadi, peneliti tidak dapat

mengambil kesimpulan atas pengaruh penganggaran partisipatif secara parsial terhadap kesenjangan anggaran.

Untuk variabel budaya organisasi, berikut ini hipotesis yang dirumuskan untuk melakukan uji t:

H_0 : Secara parsial tidak ada pengaruh budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran

H_1 : Secara parsial ada pengaruh budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran

Tingkat signifikansi (*alpha*) yang digunakan adalah 5%. Berdasarkan pengolahan melalui SPSS diperoleh t_{hitung} sebesar 1,789. Sementara itu, t_{tabel} dilihat dengan $df = n-k-1 = 32-2-1 = 29$ dan pengujian dua sisi (signifikansi 2,5%), yaitu sebesar 2,045. Kriteria pengujian yang digunakan adalah bahwa H_0 ditolak jika $t_{hitung} > t_{tabel}$.

Namun, berdasarkan nilai signifikansi pada tabel 4.6 yaitu sebesar 0,084 yang lebih dari nilai *alpha* (0,05), peneliti tidak memiliki keyakinan yang memadai bahwa secara parsial budaya organisasi memiliki pengaruh signifikan terhadap timbulnya kesenjangan anggaran. Jadi, peneliti tidak dapat mengambil kesimpulan atas pengaruh budaya organisasi secara parsial terhadap kesenjangan anggaran.

Untuk penelitian selanjutnya, peneliti merekomendasikan untuk melakukan pengembangan dan atau perubahan seperti menambah dan atau mengganti variabel-variabel yang digunakan serta menambah dan atau mengganti sampel penelitian. Jika ingin menggunakan variabel budaya organisasi, peneliti menyarankan untuk memperjelas dimensi yang diturunkan.

4.6 Analisis Penganggaran Partisipatif, Kesenjangan Anggaran, dan Budaya Organisasi

Berdasarkan pengujian-pengujian yang telah dilakukan dalam penelitian ini dapat diketahui bahwa penganggaran partisipatif memengaruhi kesenjangan anggaran

secara positif dan signifikan. Secara positif artinya semakin tingginya partisipasi dalam menyusun anggaran maka timbulnya kesenjangan anggaran pun semakin besar. Sementara itu, secara signifikan berarti hasil yang didapat dari sampel, yaitu sebanyak tiga puluh dua responden dapat diberlakukan ke populasi, yaitu sebanyak empat puluh dua orang yang terdiri dari dua puluh lima pejabat perwakilan SKPD-SKPD serta tujuh belas anggota TAPD.

Waktu, sumber daya, wewenang dan kesempatan revisi dalam penyusunan RKA SKPD secara umum telah tersedia di Pemerintah Kabupaten Serang. Kesenjangan anggaran pun terjadi terutama karena dalam waktu belakangan terjadi hal-hal yang tidak diprediksi sebelumnya seperti kenaikan harga BBM. Hal ini menyulitkan pelaksanaan anggaran periode lalu sehingga dalam periode 2009, anggaran belanja dibuat lebih tinggi dari potensinya. Untuk sisi pendapatan juga ditemukan kesenjangan dengan tujuan lebih mudah dicapai, tetapi aturan yang ada untuk sisi pendapatan ini sudah lebih jelas, misalnya persentase pajak daerah dan penentuan retribusi daerah sudah diatur sehingga sudah disusun mendekati potensi. Sementara untuk pendapatan daerah yang berasal dari BUMD, peneliti memutuskan bahwa pos ini masih perlu ditingkatkan dengan cara melakukan efisiensi biaya di BUMD-BUMD yang ada sehingga profitabilitasnya meningkat.

Dalam penentuan anggaran belanja, peneliti tidak menemukan bahwa penentuan anggaran yang lebih tinggi didorong oleh motif negatif seperti korupsi dan lain-lain. Kondisi yang ada dan peristiwa-peristiwa yang terjadi belakangan, termasuk krisis global yang berdampak pada kenaikan harga BBM tersebut membuat para penyusun anggaran, terutama SKPD dalam pembuatan RKA mereka, menghindari kemungkinan terburuk, yaitu tidak cukupnya anggaran belanja sehingga pelaksanaan belanja mereka menjadi tidak optimal.

Sebenarnya, ada kesempatan mengajukan revisi pada saat pelaksanaan anggaran, tetapi birokrasi untuk mendapat izin melakukan penyesuaian anggaran tidak secepat itu dapat dilakukan karena harus melalui prosedur hingga ke dewan dan ini memakan waktu yang cukup lama sementara tidak mungkin untuk menghentikan

pelaksanaan anggaran selama itu terkait dengan periode anggaran yang singkat, yaitu satu tahun.

Untuk mengantisipasi terjadinya perubahan-perubahan seperti yang diungkapkan di atas, lebih baik ditentukan standar deviasi dalam menentukan anggaran, misalnya Rp. 20 juta untuk anggaran belanja barang dan jasa tetapi disepakati juga batas atas dan bawah, misalnya Rp. 3 juta yang dapat dirumuskan dengan mempertimbangkan estimasi pertumbuhan ekonomi pada periode anggaran berikutnya. Jadi meskipun ada inflasi ataupun kejadian lainnya, anggaran belanja barang dan jasa yang maksimal dapat digunakan sejumlah Rp. 23 juta. Walaupun demikian, standar deviasi ini hanya bisa diberlakukan dengan alasan kuat, bukti-bukti yang lengkap, dan di bawah pengawasan internal kontrol yang harus memadai dalam tiap SKPD. Penentuan standar deviasi bisa dibuat berdasarkan asumsi pertumbuhan ekonomi ataupun asumsi lainnya.

Untuk pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran dengan menjadikan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi, ternyata dimensi yang digunakan oleh peneliti, yaitu yang dirumuskan oleh Hofstede dan rekan-rekan pada 1990, tentang dimensi budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan dan yang berorientasi pada orang, kurang dapat diaplikasikan pada Pemerintah Kabupaten Serang. Peneliti menemukan bahwa pemerintah memiliki tuntutan untuk mencapai target-target seperti penyelesaian dokumen anggaran, jadwal yang ketat, misalnya tenggat waktu untuk menyelesaikan anggaran sebelum periode berikutnya dimulai, serta dalam penentuan *reward* dan *punishment* berdasarkan target, seperti adanya uang lembur untuk pekerjaan tertentu, tetapi untuk *punishment* biasanya hanya peringatan. Namun, peneliti juga menyimpulkan bahwa para pegawai SKPD juga merasakan suasana kerja yang nyaman, para atasan membantu penyelesaian bawahan serta tersedianya pelatihan untuk meningkatkan kualitas individu sebagai hal-hal yang lebih dominan dialami. Maka, peneliti menganggap bahwa organisasi Pemerintah Kabupaten Serang memiliki budaya yang lebih berorientasi pada orang, meskipun juga memiliki ciri-ciri yang berorientasi pada pekerjaan.

Adanya variabel pemoderasi, yaitu budaya organisasi, dalam menganalisis pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kesenjangan anggaran ternyata tidak memenuhi tingkat signifikansi yang disyaratkan peneliti. Jadi, peneliti menyarankan agar dalam penelitian selanjutnya dilakukan modifikasi seperti menambah dan atau mengganti variabel pemoderasi. Jika tetap ingin menggunakan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi, sebaiknya operasionalisasi variabel tersebut diperjelas.

