

The Effect of Budget Gaps on the Relationship of Budget Control, Organizational Mechanization on Regional Tax Performance in Indonesia

Dajwi¹, Indayani², Abdurahman Lubis³, Aliamin⁴

^{1,2,3,4}Fakultas ekonomi dan bisnis, Universitas Syiah Kuala

Email: dajwi7373@gmail.com¹, indayani@unsyiah.ac.id², rahmanlubis54@yahoo.com³, aliamin@unsyiah.ac.id⁴

Abstract

This research was conducted against the background of the low fiscal capacity of the Indonesian local government so that in financing its development very dependent on transfer funds, while the efforts made are not optimal. local tax performance, therefore to determine the effect of budgetary slack, budgetary control and organizational mechanization on local tax performance in Indonesia whether it becomes an obstacle so that tax performance can be optimal. Researchers quoted data based on questionnaires sent to all 120 provincial, district and city tax collection organizations in Indonesia. From the answers to the questionnaire, the desired data was obtained, which was then processed using the technical analysis of the Structural Equation Model (SEM) data. In this study, budgetary gaps partially mediate the effect of budget control on local tax performance, budget gaps mediate the effect of organizational mechanization on local tax performance. This research is the first to write about organizational mechanization of inequality and its relationship to the optimization of regional tax performance, and it is also the first time that it is conducted on local governments in Indonesia with different characteristics of local taxes that are different from central taxes.

Keywords ; budget control, organizational mechanization, budgetary slack and performance.

Abstrak

Penelitian ini dilakukan dilatarbelakangi masih rendahnya kapasitas fiskal pemerintah daerah Indonesia sehingga dalam pembiayaan pembangunannya masih sangat bergantung pada dana transfer sedangkan upaya yang dilakukan dirasakan belum optimal oleh karenanya peneliti melihatnya dari beberapa variabel yaitu kontrol anggaran, mekanisasi organisasi dimediasi kesenjangan anggaran yang menjadi kendala dalam upaya optimalisasi kinerja pajak daerah, oleh karenanya untuk mengetahui pengaruh kesenjangan anggaran, kontrol anggaran serta mekanisasi organisasi terhadap kinerja pajak daerah di Indonesia apakah menjadi kendala sehingga kinerja pajak dapat optimal. Peneliti melakukan pengutipan data berdasarkan kuesioner yang dikirimkan keseluruh 120 organisasi pemungut pajak daerah provinsi, kabupaten, kota di Indonesia. Dari jawaban kuesioner didapat data yang diinginkan, selanjutnya diolah dengan menggunakan teknis analisis data Structural Equation Model (SEM). Dalam penelitian ini bahwa Kesenjangan Anggaran memediasi secara parsial pengaruh kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah, Kesenjangan Anggaran memediasi pengaruh Mekanisasi Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah. Penelitian ini adalah yang pertama melakukan penulisan terkait mekanisasi organisasi terhadap kesenjangan dan hubungannya dengan optimalisasi kinerja pajak daerah, dan pajak daerah juga pertama kali dilakukan pada pemerintah daerah di Indonesia dengan karakteristik yang berbeda dengan pajak pusat.

Keywords: kontrol anggaran, mekanisasi organisasi, kesenjangan anggaran dan kinerja.

PENDAHULUAN

Selama masa pandemi covid 19, dunia telah mengalami masa yang sulit dan perang Ukraina dan Rusia telah memperberat keuangan khususnya dalam hal ini anggaran pembangunan dan pemerintahan di seluruh dunia sehingga mempengaruhi kemampuan anggaran dalam membiayai layanan bagi warganya. Berpijak dari masalah fiskal tersebut, sejak

beberapa dekade lalu pemerintah mendorong agar pemerintah daerah mengurangi ketergantungan anggaran dana transfer atau mandiri secara fiskal. Sehingga anggaran menjadi faktor strategis dalam pengelolaan pemerintahan selain berperan sebagai alat tawar menawar, berbagi kekuasaan, alat perencanaan dan alat kontrol, namun juga dapat menghidupkan ekonomi dan kehidupan sosial, pernyataan keikutsertaan dan memberikan transparansi kepada pemangku kepentingan (Bonomi Savignon, Costumato, & Marchese 2019), oleh Schiff & Lewin, (1970) sebagai alat ukur kinerja, Larkey & Smith, (1989) sebagai ramalan, dan Ríos dkk, (2016) sebagai rahasia negara.

Dalam mengelola anggarannya, pemerintah daerah didorong mencari sumber-sumber pembiayaan berdasarkan potensi dan kewenangan penugasannya (penjelasan Undang-Undang 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah), sehingga dapat mandiri (Borge et al., 2008). Selama ini kondisi keuangan pemerintah daerah di Indonesia belum mandiri sebagaimana dalam PMK Nomor 120/PMK.07/2020 rata-rata kapasitas fiskal daerahnya masih rendah, sebagai contoh kurang mandiri secara fiskal oleh D. S. Akbar, Brata, Herlina, Prawiranegara, & Prabowo, (2019) berdasarkan penelitiannya, kinerja pajak daerah pemerintah kabupaten Ciamis selalu terlampaui 100% dari target setiap tahunnya, namun kontribusinya terhadap pendapatan asli daerah (PAD) tidak mengalami peningkatan atau masih sangat bergantung pendapatannya dari dana transfer, dan lewis (2006) berpendapat pemerintah daerah yang masih sangat bergantung pada dana transfer pusat maka pengelolaan keuangannya tidaklah baik.

Pendapatan daerah terdiri dari PAD, pendapatan transfer dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Menurut laporan Indeks Kondisi Keuangan Pemerintah Daerah 2012-2019, kemandirian keuangan suatu daerah dilihat dari PAD yang terbagi dalam 4 jenis yaitu: pajak daerah; retribusi daerah; hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Dalam upaya optimalisasi PAD khususnya pajak dalam penelitian Hajawiyah, Suryarini, Kiswanto, & Tarmudji, (2021) menyatakan bahwa kinerja pajak Indonesia masih dibawah rata-rata, disebabkan kurangnya kesadaran masyarakat untuk melunasi kewajibannya, sebagai gambaran dari total seluruh penduduk Indonesia hanya 15% yang terdaftar sebagai wajib pajak, dan dari 15% itu hanya 10% yang taat membayar. Lebih khusus lagi dalam konteks pajak daerah Samudra, Koto, & Subagja, (2020) menyatakan bahwa organisasi pemungut pajak daerah khususnya DKI Jakarta kinerjanya masih rendah, atau hanya mampu memungut sebesar 33,9% dari potensi pajak daerah sehingga masih banyak potensi pajak daerah yang belum dipungut.

Posisi pajak daerah cukup strategis di Indonesia berdasarkan data pada: <http://www.djpk.kemenkeu.go.id/visual/#/tabel2>, Proporsinya terhadap Pendapatan Asli Daerah secara nasional di tahun 2020 lalu sebesar 72%. Dengan jumlah sebesar ini Pajak daerah menjadi motor utama pendorong peningkatan kapasitas fiskal daerah dan menuntut agar pengelolaannya efektif, efisien serta ekonomis, Pajak Daerah sesuai Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terbagi dalam 2 kategori yaitu pajak kewenangan provinsi terdiri dari Pajak Kendaraan Bermotor, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor, Pajak Air Permukaan, dan Pajak Rokok, serta kabupaten/kota yaitu Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Penerangan Jalan, Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan, Pajak Parkir, Pajak Air Tanah, Pajak Sarang Burung Walet, Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Optimalisasi kinerja pajak daerah, menjadi penting memulainya dari sisi perencanaan khususnya dalam menganggarkan target pajak daerah, yang seharusnya dapat dicapai

berdasarkan potensinya tentunya dengan upaya yang lebih optimal dengan mengukur serta memperhitungkan kondisi variabel-variabel yang mempengaruhi pemungutan pajak daerah sehingga tercapai kinerja pajak daerah sesuai harapan.

Dalam penelitian ini penulis menganalisis hubungan antara kontrol anggaran dan mekanisasi organisasi terhadap kinerja pajak daerah selanjutnya kesenjangan anggaran memediasi hubungan antara kedua variabel tersebut terhadap kinerja pajak daerah, dan terakhir bagaimana hubungan kesenjangan anggaran dengan kinerja pajak daerah, hasil dari penelitian ini diharapkan memberikan gambaran menyeluruh atas inefisiensi yang terjadi dan dapat memperbaiki kualitas perencanaan anggaran sehingga mengurangi inefisiensi khususnya pemerintahan daerah dalam optimalisasi kinerja pajak daerah di Indonesia dan memperkaya variasi hubungan variabel kesenjangan anggaran yang telah ada dan diharapkan dapat meningkatkan sekaligus mengoptimalkan kinerja pajak daerah dalam upaya menciptakan kemandirian fiskal dan penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya yang terjadi di Indonesia dengan metode kuesioner yang dimodifikasi sesuai konteks pajak daerah.

Dalam tulisan ini diuraikan dalam literatur review dan pengembangan hipotesis dijelaskan dalam seksi 2, seksi 3 penolahan data, variable dan model penelitian yang dilanjutkan dengan hasil dan diskusi dampak praktis di seksi 4. Terakhir, pernyataan penulis serta kelemahan dan saran untuk penelitian selanjutnya.

KAJIAN PUSTAKA.

Dalam pencapaian kinerja pajak daerah terindikasi hubungan principal agency theory antara pimpinan organisasi perangkat daerah dengan kepala daerah (Duncombe & Miner, 1997) antara legislatif sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal (Bravo, Ana Bela Santos; Silvestre, 2004), antara legislatif dengan eksekutif (Anessi-Pessina & Sicilia, 2015). demi mendapatkan apresiasi dan penciptaan kesenjangan merupakan perilaku tidak etis, atau secara moral tidak baik (Rankin, Schwartz, & Young, 2008).

Penelitian penciptaan kesenjangan anggaran didunia telah banyak diteliti seperti Smith, (2011); Duncombe & Miner, (1997) menganggapnya sebagai suatu kebaikan karena berguna untuk: mengatasi kondisi ekonomi, cash flow, kebutuhan mendesak, guncangan fiskal. Moulick & Taylor, (2016) ; Elmassri & Harris, (2011) sebagai bantalan (buffer) bila terjadi tekanan fiskal, Mohamed Onsi, (2014) pembayaran yang tidak terdeteksi atau tidak terlihat “invisibel”, dan tempat yang aman (hedge) mengantisipasi kondisi lingkungan yang tidak menentu (Sekaran, 1992 ; Ríos, Bastida, & Benito, 2016) menyaring informasi penting (Van Der Stede, 2001), mengantisipasi masa depan yang tidak pasti (Abdulla & Joshi, 1996), mengoptimalisasi penerimaan (Tamara Kowalczyk, 2015) dalam hal ini pendapatan asli daerah khususnya pajak daerah.

Namun peneliti lain berpendapat berdampak buruk bagi pemerintah daerah karena dipengaruhi oleh pertimbangan etika dan moral (Rahim et al., 2013) ; komitmen mencapai tujuan, serta peran ambigu (Jermias & Yigit, 2013) ; insentif (Wier, 2000) ; rasa adil (fair) (Wentzel, 2004) ; budaya (Chang et al., 1995) dan percaya diri (Ahmed Belkaoui, 1985) memberikan dampak tidak baik khususnya organisasi publik karena menciptakan inefisiensi (Borge et al., 2008), non optimal dan perbuatan sia-sia (wasteless) (Chalos, 1997 ; Company, Jensen, & Meckling, 1976), disfungsi (Davila & Wousters, 2005), immoral karena menyajikan target estimasi yang tidak sebenarnya (Liessem, Schedlinsky, Schwering, & Sommer, 2015, El Husseiny, 2016, Daumoser, Hirsch, & Sohn, 2018), namun menurut Wiersma, (2017) pengaruhnya mixed bisa menjadi kebaikan ataupun keburukan tergantung

tujuan penggunaannya untuk meningkatkan kinerja atau tidak. Sehingga kesenjangan anggaran belumlah menghasilkan teori yang konklusif.

Penelitian kesenjangan anggaran di dunia banyak dilakukan sektor swasta (Anggraeni & Djakman, 2017; Akbar, Pilcher, & Perrin, 2012; Setiawan & Ghozali, 2016; Setiawan & Ghozali, 2016; Mohamed Onsi, 2014; Douthit & Majerczyk, 2019; Merchant, 1985; Van Der Stede, 2001; A. Dunk, 1993; Yang, Wang, & Cheng, 2009; Kramer & Hartmann, 2014; Church, Jason, & Sarah, 2019; Q. Ngo, Doan, & Huynh, 2017; Yuen, 2004; Maiga & Jacobs, 2007; Jermias & Yigit, 2013), di Indonesia telah diteliti oleh Iriyadi & Gurd, 1998; Anggraeni & Djakman, 2017. penelitian kesenjangan pada sektor publik masih sedikit, Di Indonesia oleh Rahim et al., (2013) ; Damayanti, (2018) dan di dunia oleh Borge et al., (2008); Busch & Gustafsson, (2002); Santos, (2004); Anessi-Pessina & Sicilia, (2015) ; Tamara Kowalczyk, (2015), dan penelitian ini baik di sektor publik maupun sektor swasta memiliki kesamaan yaitu untuk mencari tingkat efisiensi terbaik (Duncombe & Miner, 1997).

Dalam penelitian di Spanyol, kesenjangan anggaran tidak memberikan dampak apa-apa terhadap kinerja pajak daerah (Irene Belmonte-Martin, Lidia Ortiz b, Cristina Polo 2021), namun penelitian ini tidak melihat secara komprehensif baik dari sisi data yang disajikan, luas wilayah, organisasi serta jumlah populasi yang dilayani pemerintah. Keikutsertaan dalam proses perencanaan maupun sistem penekanan anggaran yang dilakukan.

Dari sekian banyak penelitian hubungan pengaruh variabel-variabel terhadap kesenjangan anggaran Penulis melakukan pengujian terkait variable kontrol anggaran, mekanisasi organisasi serta kinerja pajak daerah atas keseluruhan Pemerintah daerah di Indonesia dengan mengirimkan kuesioner kepada pejabat setingkat eselon III tingkat provinsi maupun kabupaten/kota. Dalam penelitian ini penulis melihat variasi hubungan kesenjangan anggaran dengan berbagai variabel dan pengaruh mediasinya terhadap kinerja pajak daerah.

Selama ini pemerintah daerah dituntut agar selalu meningkatkan kinerja pendapatan untuk membiayai pemerintahannya sehingga tekanan dan pengawasan dari berbagai pihak seperti pemerintah pusat, legislative maupun masyarakat yang membutuhkan layanan public terus dilakukan, namun organisasi pemungut pajak daerah diyakini selama ini melakukan kesenjangan (Ali Muktiyanto*, Rini Dwiyani Hadiwidjaja a (2019), sehingga masih memberikan peluang bagi peneliti melihat variasi yang terjadi Pemerintah Daerah se-Indonesia, dalam hal pengaruh kesenjangan anggaran pada variabel kontrol anggaran, mekanisasi organisasi, serta dampaknya terhadap kinerja pajak daerah.

Hubungan Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran

Kontrol anggaran merupakan variabel untuk mengawasi kinerja bawahan berdasarkan item di bawah kewenangannya, tanpa adanya pengawasan akan menimbulkan kecenderungan untuk menciptakan kesenjangan anggaran semakin besar (Chong & Khudzir, 2018), oleh karenanya diperlukan pengawasan atas target anggaran dan pelaksanaannya atas variabel yang memang menjadi kewenangannya.

Sebagaimana dinyatakan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 tahun 2020 tentang Pengelolaan Keuangan daerah, berdasarkan kewenangan pemungut pajak daerah terbagi dua yaitu SKPKD sekaligus selaku Pejabat Pengelola Keuangan Daerah atau bila terpisah struktur organisasinya menjadi SKPD mempunyai kewenangan untuk memungut pajak daerah atau Badan Pendapatan Daerah, dan Indonesia pemerintah daerah memberikan nama nomenklatur organisasi perangkat daerah pemungut pajak daerah berbeda-beda sesuai Peraturan Daerah tentang Struktur Organisasi Perangkat Daerahnya.

Penelitian (Mohamed Onsi, 2014) menyatakan, bahwa semakin tinggi kontrol atas item anggaran tertentu maka semakin besar terjadi kesenjangan anggaran, berbeda halnya terjadi pada penelitian (Effendi, 2017) menyatakan, bahwa dengan kontrol anggaran akan menciptakan kesenjangan anggaran yang rendah atau tidak terjadi perilaku disfungsional, dan oleh (Van Der Stede, 2001) menyatakan, terjadi hubungan negatif antara kontrol anggaran dengan kesenjangan anggaran.

Dalam peneliti ini penulis berpendapat kontrol anggaran yang tinggi akan meningkatkan kesenjangan anggaran, karena bawahan akan mencari aman guna memudahkan capaian kinerja dengan menciptakan kesenjangan anggaran pada anggaran pajak daerah. Maka hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H1 = semakin tinggi kontrol anggaran semakin tinggi pula kesenjangan anggaran.

Hubungan Mekanisasi Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran

Kinerja Pajak Indonesia masih menjadi perdebatan dan administrasi pajak di Indonesia masih lemah disebabkan oleh mekanisasi organisasi yang tidak efisien (Ali Muktiyanto, Rini D H, 2019), hal ini sejalan dengan temuan hasil pemeriksaan BPK RI 2020 atas kinerja pajak daerah dalam meningkatkan kemandirian fiskal di Pemerintah Aceh dan provinsi Bengkulu yang menyatakan mekanisasi organisasi menjadi faktor lemahnya pemungutan pajak daerah akibat kurangnya pengawasan, pemeriksaan dan pengendalian dari pimpinan. Disamping itu adanya peralihan bentuk organisasi tidak sesuai harapan aparatur didalamnya menyebabkan melemahkan orientasi kinerja aparatur didalamnya (Suddaby dkk., 2009), sehingga menurut peneliti hal ini dapat menciptakan kesenjangan anggaran akibat potensi pajak daerah dan beban kerja yang cukup besar namun kemampuan kelembagaan yang kecil maka untuk amannya aparatur organisasi menciptakan kesenjangan anggaran untuk memudahkan tercapainya tujuan. Oleh Effendi, (2017) bahwa, mekanisasi organisasi yang baik akan mengurangi perilaku disfungsional atau mempunyai hubungan negatif semakin baik mekanisasi organisasi maka semakin rendah terciptanya kesenjangan anggaran. Mohamed Onsi, (2014) menyatakan divisi suatu organisasi pasti membuat kesenjangan anggaran paling kecil di tingkat divisinya sendiri. Menurut Ali Muktiyanto, Rini D H, (2019) menyatakan mekanisasi organisasi pemungut pajak cenderung tidak efisien sehingga dapat menciptakan kesenjangan (inefisiensi).

Oleh karena itu peneliti berpendapat terjadi hubungan yang positif antara mekanisasi organisasi dengan kesenjangan anggaran, atau semakin baik mekanisasi organisasi maka semakin kecil kesenjangan anggaran terjadi. Oleh karenanya pertimbangan penulis memberikan hipotesis sebagai berikut:

H2 = semakin baik Mekanisasi Organisasi semakin rendah kesenjangan anggaran terjadi.

Hubungan Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Kontrol anggaran saat ini masih diperlukan khususnya untuk mengevaluasi anggaran, namun kontrol anggaran memfokuskan kontrol seperti kompensasi insentif manajer divisi, pertumbuhan laba organisasi, dan lainnya (Mohamed Onsi, 2014). Kontrol anggaran pada pemerintah daerah berdasarkan pencapaian kinerja anggaran yang menjadi kewenangan organisasi, yang dilaporkan kepada pemerintah pusat, namun selama ini pelaksanaan kontrol anggaran ini tidak berjalan baik, sehingga perlu mekanisme kontrol anggaran lain menyesuaikan dengan budaya masyarakat lokal (Damayanti, 2018).

Berdasarkan hasil penelitian (Abdulla & Joshi, 1996) kontrol anggaran yang tinggi akan meningkatkan kinerja organisasi, demikian juga (Effendi, 2017) semakin besar kontrol anggaran maka semakin besar pula kinerjanya, sebaliknya (Van Der Stede, 2001) menyatakan kontrol anggaran yang rendah akan meningkatkan kesenjangan anggaran sehingga dapat tercapai kinerja organisasi, sedangkan (Mohamed Onsi, 2014) menyatakan, kontrol anggaran memiliki hubungan positif terhadap kinerja organisasi. Dan (Damayanti, 2018) menyatakan, kontrol anggaran *mixed* terhadap kinerja bila tanpa mengikut sertakan kearifan local dalam mengontrol

anggaran di ruang public maka hasilnya akan berbeda bila mengikutsertakan control masyarakat dalam hal ini budaya 'siri'.

Disini peneliti memberikan pendapat bahwa kontrol anggaran memiliki hubungan positif terhadap kinerja pajak daerah, semakin besar control anggaran di lakukan maka semakin besar realisasi kinerja pajak daerah. Maka berdasarkan beberapa pemikiran dari hasil penelitian diatas dapat di susun hipotesis untuk penelitian ini yaitu :

H3 = semakin tinggi kontrol anggaran semakin tinggi pula Kinerja Pajak Daerah

Mekanisasi Organisasi mempengaruhi terhadap Kinerja Pajak Daerah

Dalam laporan BPK RI tahun 2020 atas Pemerintah Aceh dalam upaya optimalisasi kinerja pajak aceh harus melihat kembali struktur organisasi perangkat daerahnya (BPK RI, 2021 ; 53), demikian juga hal sama yang dilakukan pemeriksaan pada pemerintah Provinsi Bengkulu bahwa struktur organisasi pemungut pajak daerah sangat mempengaruhi peningkatan kinerja pajak daerah, atau struktur organisasi yang berbeda-beda mempengaruhi kinerja tergantung orientasi organisasi, dan perbedaan orientasi organisasi ini dapat menghasilkan kinerja yang berbeda-beda pula (sylvia, musibau, 2015). Kinerja keuangan dianggap sebagai hasil dari perilaku, kesenjangan anggaran merupakan sebuah perilaku dalam organisasi dan perilaku dapat mempengaruhi kinerja (Kramer & Hartmann, 2014).

D. Wang & Yang (2007) berpendapat, bila ingin membangun struktur suatu organisasi maka dapat mempercepat peningkatan kinerja internal organisasi, sedangkan dampaknya terhadap peningkatan kinerja keuangan membutuhkan waktu yang lama. Oleh karena itu dalam penelitian ini penulis berpendapat bahwa mekanisasi organisasi mempengaruhi optimalisasi kinerja pajak daerah, sebagaimana diilustrasikan bila individu bekerja dalam suatu ruangan atau rumah dengan luas 4800 m² maka mereka yang bekerja didalamnya akan berjalan baik, namun bila ditempatkan dalam ruang seluas 800 m² maka individu yang bekerja didalamnya akan berperilaku menyesuaikan dengan tempatnya dengan demikian akan merubah sikap dan perilakunya, merubah orientasi bekerjanya sehingga mempengaruhi kinerjanya (Dan R. Dalton, William D. Todor, Michael J. Spadolini, Gordon J. Fielding and Lyman W. Porter 1980). Atas pertimbangan ini penulis berpendapat bahwa bila mekanisasi organisasi baik sesuai dengan kemampuan dan kapasitas pajak daerahnya maka akan meningkatkan kinerja pajak daerah menjadi lebih optimal.maka hipotesisnya dapat diuraikan sebagai berikut :

H4 = semakin baik mekanisasi organisasi semakin tinggi pula Kinerja Pajak Daerah

Hubungan Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Satuan Kerja Perangkat Daerah diberikan banyak beban kinerja atau tujuan yang harus dicapai (Davila & Wouters, 2005), tujuan tersebut seperti efisiensi, produktifitas kerja, kualitas layanan, cepat responsif atas keluhan layanan, oleh karena itu seorang pimpinan organisasi menciptakan kesenjangan anggaran untuk menyeimbangkan atas banyaknya beban tujuan kinerja yang harus dicapai serta ketidakpastian keadaan, menurut (Busch, Tor, 2002) seorang manajer perlu menciptakan kesenjangan anggaran adalah untuk mempermudah dan melancarkan pencapaian kinerja, sehingga kesenjangan anggaran memiliki hubungan positif dengan kinerja, semakin tinggi kesenjangan anggaran maka semakin mudah untuk mencapai kinerja yang ditentukan. bahwa kesenjangan anggaran memiliki hubungan positif terhadap kinerja terdahulu, sehingga membuat kecenderungan manajer untuk membuatnya kembali untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Van Der Stede, 2001), Sebaliknya (Effendi, 2017) menyatakan dalam penelitiannya, kesenjangan anggaran mempunyai hubungan negatif terhadap kinerja atau bila kesenjangan anggaran tinggi maka kinerja akan rendah. Namun secara umum kesenjangan anggaran mempengaruhi secara positif terhadap kinerja (Busch, Tor, 2002).

Selama ini hubungan antara kesenjangan anggaran dengan kinerja banyak diteliti baik disektor swasta maupun sektor publik. Pada sektor publik khususnya penelitian kinerja pajak daerah yang berkembang selama ini masih sedikit, dan cenderung lebih terfokus pada kinerja pimpinan dan kinerja organisasi dan kinerja anggaran, misalnya, Chong & Khudzir (2018), Chong & Ferdiansah (2011), dan Vincent K. Chong and Loy (2015) lebih memfokuskan pengaruh kesenjangan anggaran pada kinerja manajer.

Schoute & Wiersma (2011) menyatakan, kesenjangan diperlukan untuk meningkatkan pertumbuhan kinerja dalam jangka panjang. Secara keseluruhan kesenjangan anggaran memunculkan kreatifitas, inovasi, namun bila berdiri sendiri kesenjangan memberikan dampak negatif terhadap kinerja (Wiersma, 2017), dan, Nazarova (2014) memberikan keleluasaan atau fleksibilitas, stabilitas kinerja anggaran dalam suatu organisasi, namun Farzaneh Jalali Aliabadi, Graham Gal (2019) menyatakan, kesenjangan anggaran menghambat kinerja akibat adanya informasi yang disembunyikan, demikian juga Moulick & Taylor (2016) semakin besar kesenjangan anggaran akan menurunkan kinerja atau memberikan dampak negatif terhadap kinerja.

Penulis dalam hal ini memberikan pendapat sejalan dengan pendapat kesenjangan anggaran yang tinggi maka akan memberikan kinerja pajak daerah yang rendah.

H5 = semakin tinggi kesenjangan anggaran semakin tinggi pula Kinerja Pajak Daerah

Kesenjangan Anggaran memediasi hubungan Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Dorongan untuk menciptakan organisasi perangkat daerah yang lebih efisiensi telah menjadi tuntutan yang wajib ditindaklanjuti mengingat masyarakat telah mulai sadar bahwa berjalannya roda pemerintahan pembiayaannya bersumber dari dana public, sehingga menjadi suatu keharusan dan harapan masyarakat agar layanan pemerintah dapat lebih baik, oleh karena itu untuk menciptakan efisiensi dalam pengelolaan anggarannya, pemerintah mengadopsi teknik-teknik manajemen perusahaan swasta sebagai alat kontrol anggaran diantaranya; kontrol secara berjenjang yang kuat, fokus penekanan pada kinerja organisasi, berorientasi layanan masyarakat, sistem pembayaran insentif, dan deregulasi Sumber Daya Manusia (Busch, Tor, 2002).

Berdasarkan fungsinya sesuai Permendagri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, Anggaran memiliki fungsi otorisasi, alokasi, distribusi, stabilisasi sebagai alat perencanaan, dan alat untuk mengontrol pencapaian kinerja tertentu, yang dapat memunculkan kesenjangan oleh aparatur pemerintah dengan maksud untuk meringankan tekanan yang diberikan pada kinerja organisasi perangkat daerah. (Van Der Stede, 2000), (Rankin et al., 2008a), dan (Yılmaz et al., 2014) menyatakan, kesenjangan anggaran menjadi faktor yang memediasi hubungan antara kontrol anggaran dengan kinerja organisasi, dimana bila kontrol anggaran rendah maka akan meningkatkan timbulnya kesenjangan anggaran yang tinggi sehingga memudahkan kinerja organisasi tercapai. Kemudian (Busch & Gustafsson, 2002a) menyatakan, dalam organisasi sektor publik kontrol anggaran tidak secara signifikan mempengaruhi atau malah tidak cocok digunakan untuk mengurangi terjadinya penciptaan kesenjangan anggaran sehingga kinerja organisasi berupa efisiensi tetap rendah dibandingkan organisasi bukan publik. Dan menurut (Chalos, 1997) berpendapat, hubungan antara kesenjangan anggaran terhadap kontrol anggaran memiliki hubungan positif, bahwa kontrol yang rendah akan menurunkan kesenjangan anggaran namun penurunan ini tidak mempengaruhi kinerja.

Berdasarkan beberapa penelitian diatas penulis sependapat dengan Van Der Stede (2000), (Rankin et al., 2008a) dan (Yılmaz et al., 2014) bahwa, hubungan kesenjangan anggaran mempengaruhi secara signifikan terhadap hubungan control anggaran dengan kinerja pajak aceh. Atas pemikiran hal tersebut diatas maka peneliti mengambil hipotesis sebagai berikut:

H6 = Kesenjangan Anggaran memediasi hubungan antara Kontrol anggaran dan kinerja pajak daerah.

Kesenjangan Anggaran memediasi hubungan Mekanisasi Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah

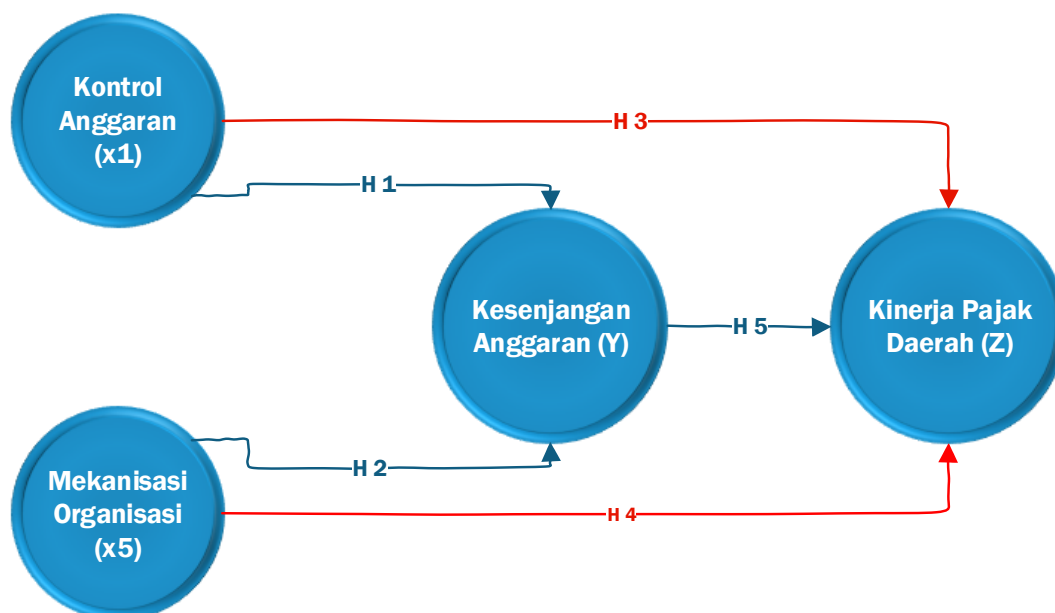
Selama ini pemerintah daerah di Indonesia dalam upaya optimalisasi kinerja melakukan perbaikan desain organisasi untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan saja, atau tidak bersungguh-sungguh untuk memperbaiki organisasi perangkat daerahnya R. Akbar dkk., (2012), kemudian Cummins & Rubio-misas, (2004) menyatakan, mekanisasi organisasi mempengaruhi kinerja akibat meningkatnya efisiensi yang terjadi melalui inovasi, namun terjadi inefisiensi dari sisi biaya dan pendapatan organisasi. Inefisiensi atau penciptaan Kesenjangan secara umum merupakan hasil dari fenomena organisasi yaitu mekanisasi organisasi (Ahmed Belkaoui, 1985),

Menurut Borge dkk., (2008) kesenjangan anggaran secara konsep dianggap sebagai inefisiensi. Effendi (2017) menyatakan bahwa mekanisasi organisasi yang baik berpengaruh positif pada perilaku disfungsional atau tercipta kesenjangan anggaran yang rendah sehingga mempengaruhi secara langsung pada tingginya kinerja pemerintah daerah, namun pemahaman mekanisasi organisasi dilihat dari ketersediaan petunjuk teknis dan *standard operating and procedur* dalam pelaksanaan pekerjaan di organisasi perangkat daerah. Menurut penulis pengukuran mekanisasi organisasi masih belum luas bila hanya sebatas SOP, oleh karenanya penulis menggunakan indikator mekanisasi organisasi dilihat berdasarkan dari formalitas organisasi, Integrasi horizontal, Hirarki dalam organisasi, dan Desentralisasi serta Delegasi yang berbeda dengan peneliti sebelumnya, maka penulis berpendapat pengaruh kesenjangan anggaran terhadap kinerja berpengaruh positif tentunya dipengaruhi oleh mekanisasi organisasi, dengan semakin baik mekanisasi organisasi akan mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran sehingga akan meningkatkan kinerja pajak daerah.

Selama ini pemerintah daerah di Indonesia dalam upaya optimalisasi kinerja melakukan perbaikan desain organisasi untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan saja, atau tidak sungguh-sungguh memperbaiki mekanisasi organisasi perangkat daerahnya (R. Akbar et al., 2012), kemudian (Cummins & Rubio-misas, 2004) menyatakan, mekanisasi organisasi mempengaruhi kinerja akibat meningkatnya efisiensi yang terjadi melalui inovasi, namun inefisiensi terjadi dari sisi biaya dan pendapatan organisasi. Inefisiensi atau penciptaan Kesenjangan secara umum merupakan hasil dari fenomena organisasi salah satunya yaitu mekanisasi organisasi (Ahmed Belkaoui, 1985), atas pertimbangan ini disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H7 = Kesenjangan Anggaran memediasi hubungan antara Mekanisasi Organisasi dan Kinerja Pajak Daerah

Secara keseluruhan model penelitian dapat disajikan sebagai berikut :



Gambar 1. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Source of Data, Study Period and Sample

Di Indonesia terdapat populasi sejumlah 548 Pemerintah Daerah terdiri dari 34 provinsi dan 416 kabupaten dan 98 kota, masing-masing pemerintah daerah memiliki 1 (satu) unit organisasi perangkat daerah Pemungut Pajak daerah, namun dari 548 populasi hanya 155 responden yang menyampaikan hasilnya, hanya 120 yang dapat digunakan sisanya 35 karena tidak menjawab secara baik sehingga tidak digunakan atau sampel yang digunakan hanya 21 % dari keseluruhan total populasi, dari 120 responden sebanyak 18 orang wanita dan 102 berjenis kelamin laki-laki, dengan tingkat Pendidikan S2 sebanyak 72 orang, S1 sejumlah 41 orang, dan D3 sebanyak 7 orang Sumber data penelitian ini dalam bentuk kuesioner yang terdiri dari jawaban dari tiap variabel yang dikaji dari beberapa pertanyaan yang disampaikan kepada pimpinan organisasi atau pimpinan bidang pengelola pendapatan dari Organisasi Perangkat Daerah di Indonesia selama kurun waktu tahun 2021-2022, dan dilakukan pengujian setiap 1 kuesioner kepada 1 orang yang memegang posisi penting dalam pengelolaan pendapatan setingkat pejabat eselon II ataupun eselon III dari organisasi perangkat daerah masing-masing pemerintah daerah di Indonesia.

Study Design.

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data untuk menjelaskan hipotesis antara hubungan mekanisasi organisasi, kontrol anggaran dan kesenjangan anggaran serta peran kesenjangan memediasi hubungan keduanya terhadap kinerja pajak daerah.

Study tool

Teknik pengumpulan datanya baik variabel kesenjangan anggaran, kontrol anggaran, mekanisasi organisasi, Kinerja Pajak Daerah menggunakan daftar pertanyaan kepada pimpinan organisasi perangkat daerah setingkat eselon II dan/atau bidang yang

mengkoordinasikan pengumpulan pendapatan asli daerah setingkat eselon III namun nama dan jabatannya dirahasiakan, namun dalam pengumpulan data banyak pejabat publik enggan memberikan data secara langsung sehingga disampaikan dalam bentuk *google form* dengan menggunakan metode penelitian kuantitatif.

Measurement of Variables

Dependent variable, Kinerja Pajak Daerah dalam penelitian ini diukur menggunakan SEM berdasarkan data yang dipungut atas kuesioner yang disebar ke 548 organisasi pemungut pajak daerah, Namun mengingat penelitian ini cukup luas, dan terbatas waktu serta biaya, penulis membatasi hanya pada 120 organisasi perangkat daerah pengelola pendapatan daerah di Indonesia, dengan variabel kontrol anggaran, kesenjangan anggaran, dan mekanisasi organisasi sebagai variabel independen untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh mekanisasi organisasi mempengaruhi hubungan kesenjangan anggaran terhadap kinerja pajak daerah, Selanjutnya untuk mengukur kinerja pajak daerah dalam penelitian ini menggunakan indikatornya berdasarkan ukuran yang digunakan oleh Etemadi et al., (2009), Tsui (2001), Gul (1991), Brownell & Hirst (1986). Yang terdiri dari 8 dimensi yaitu Perencanaan, Investigasi, Koordinasi, Pelaporan dan evaluasi, Pengawasan, Staffing, pelaksanaan dan penatausahaan, Keterwakilan, dan Keseluruhan Kinerja pajak daerah.

Awalnya, kita melihat kinerja memfokuskan pada pajak daerah karena usaha pemungutannya dilakukan oleh pemerintah daerah sendiri (*earn*), dan tidak melihat kinerja berdasarkan dana transfer (*given*) seperti Dana Alokasi Khusus, Dana Alokasi Umum, Hibah, Dana Otonomi Khusus, Dana Istimewa dan seterusnya.

Mediating variable, dan variabel kesenjangan anggaran menggunakan alat ukur oleh Dunk, (1993); Huhyn (2017), dengan indikator pertanyaannya mengacu pada artikel penelitian oleh peneliti terkait variabel yang telah diteliti sebelumnya dari Onsi (1973), Merchant (1985) dan telah digunakan juga oleh Kren (1993), Hughes and Kwon (1990), Maiga (2009), Kramer & Hartmann (2014), dengan 5 dimensi yaitu Kemudahan target anggaran, Produktifitas target anggaran, Pengelolaan belanja, Target belanja efisien, Penyusunan target anggaran.

Independent variable, Variabel Kontrol anggaran pengukurannya dimodifikasi disesuaikan dengan konteks melalui daftar pertanyaan yang digunakan berdasarkan oleh Abdulla & Joshi, (1996) berdasarkan pertimbangan tersebut maka pengukuran berdasarkan pertanyaan yang digunakan sebagai berikut : Beberapa Target anggaran termasuk didalamnya item diluar kontrol bawahan, Diukur kinerja berdasarkan item yang bisa dikontrol saja, Menggunakan praktek akuntansi yang baik, Bawahan tidak setuju bila dinilai berdasarkan sesuatu diluar kontrolnya.

Mekanisasi organisasi menggunakan alat ukur yang digunakan oleh Lee & Yang (2011) dengan 5 dimensi ukuran berdasarkan : Sifat formal organisasi, Integrasi horizontal, Hirarki dalam organisasi, Desentralisasi, serta Delegasi.

Setiap dimensi pertanyaan variabel menggunakan alat ukur 1-5 skala likert dengan ukuran 1= dibawah rata-rata, 2 =sedikit dibawah rata-rata, 3 = rata-rata , 4 =sedikit diatas rata-rata dan 5= diatas rata-rata. Dan pengolahan datanya menggunakan *structural equation modeling* (SEM) dengan menggunakan aplikasi AMOS (*Analysis of Moment Structures*).

Empirical models

Tan & Peng, (2003), menjelaskan hubungan antara kesenjangan dengan kinerja memiliki hubungan curva U terbalik, yang menyatakan terlalu besar kesenjangan dan terlalu kecil kesenjangan memberikan dampak buruk bagi kinerja, kesenjangan ukuran tertentu atau pada jumlah terbaiknya akan meningkatkan kinerja yang diharapkan. Dan Beetsma et al., (2018), melakukan pengujian dengan menggunakan OLS antara kesenjangan anggaran terhadap kinerja CSR dengan mekanisasi organisasi sebagai variable kontrol pada perusahaan multi internasional yang beroperasi di China menyatakan, bahwa hubungan antara kesenjangan dengan kinerja sangat signifikan namun struktur organisasi akan memberikan dampak yang komplementer bagi hubungan antara kesenjangan dengan kinerja atau akan memberikan dampak yang baik selama seorang manajer mempertahankan ukuran kesenjangan pada level tertentu.

Menurut Lal Joshi, (1996) yang meneliti beberapa aspek hubungan antara kontrol anggaran dengan kinerja pada 42 perusahaan yang ada di Bahrain, meneliti bentuk formal kontrol anggaran telah diberlakukan secara luas, namun dalam pelaksanaannya seorang manajer cenderung melakukan kesenjangan untuk mengantisipasi ketidakpastian masa depan, kontrol anggaran hanya diterapkan pada item tertentu saja yang dapat dikontrol dan pelaksanaan kontrol anggaran lebih efektif meningkatkan kinerja bila diberikan bonus bukan dengan gaji.

Dalam penelitian Lee & Yang, (2011) yang dilakukan pada 667 pejabat pengelola keuangan perusahaan yang terdaftar dalam bursa saham Taiwan menyatakan mekanisasi organisasi sangat berasosiasi pada pembentukan system untuk pencapaian kinerja, dan penerapan system pengukuran yang terintegrasi akan lebih baik berjalan pada organisasi yang bersifat mekanistik.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *structural equation model* (SEM) dengan bantuan *software Statistical Package for the Social Science Analisis of Moment Structures* (SPSS-AMOS-22). Penelitian ini menggunakan SEM karena pengembangan model penelitian ini memiliki variabel yang menghubungkan variabel eksogen dengan variabel endogen.

Menganalisis model penelitian dengan SEM dapat mengidentifikasi dimensi-dimensi sebuah konstruk dan pada saat yang sama mengukur pengaruh atau derajat hubungan antar faktor yang telah diidentifikasi dimensi-dimensinya. Keunggulan aplikasi SEM dalam penelitian manajemen adalah karena kemampuannya untuk mengkonfirmasi dimensi-dimensi dari sebuah konsep atau faktor yang sangat lazim digunakan dalam manajemen serta kemampuannya untuk mengukur pengaruh hubungan-hubungan yang secara teoritis ada.

Lebih lanjut, SEM digunakan pada penelitian ini karena mempunyai kemampuan untuk:

- 1) Memperkirakan koefisien yang tidak diketahui dari persamaan struktural linear
- 2) Mencakup model yang memuat variabel-variabel laten
- 3) Memuat pengukuran kesalahan (*error*) baik pada variabel dependen maupun independen
- 4) Mengukur efek langsung dan tidak langsung dari variabel dependen dan independen
- 5) Memuat hubungan sebab akibat yang timbal balik, bersamaan (*simultan*) dan interdependensi.

Untuk membuat pemodelan yang lengkap beberapa langkah yang perlu dilakukan yaitu:

1) Pengembangan Model Teoritis

Langkah pertama dalam pengembangan model SEM adalah pencarian atau pengembangan model yang mempunyai justifikasi teoritis yang kuat. Seorang peneliti harus melakukan serangkaian telaah pustaka yang intens guna mendapatkan justifikasi atas model teoritis yang dikembangkan.

2) Pengembangan Diagram Alur (*Path Diagram*)

Path diagram ini akan mempermudah peneliti melihat hubungan kausalitas yang akan di uji. Adapun dalam menyusun bagan alur digambarkan dengan hubungan antar konstruk melalui anak panah. Anak panah yang digambarkan lurus menyatakan hubungan kausal yang langsung antara satu konstruk dengan konstruk lainnya. Sedangkan garis-garis lengkung antar konstruk dengan anak panah pada setiap ujungnya menunjukkan korelasi antar konstruk. Model ini menunjukkan adanya konstruk-konstruk eksogen dan endogen.

- a) Konstruk eksogen, dikenal juga sebagai *source variables* atau *independent variables* yang tidak diprediksi oleh variabel yang lain dalam model. Konstruk eksogen adalah konstruk yang dituju oleh garis dengan satu ujung panah.
- b) Konstruk endogen, merupakan faktor yang diprediksi oleh satu atau beberapa konstruk yang dapat memprediksi satu atau beberapa konstruk endogen lainnya tetapi konstruk eksogen hanya dapat berhubungan kausal dengan konstruk endogen (Devi, 2013). Selengkapnya dapat dilihat pada Gambar 4.1. berikut.

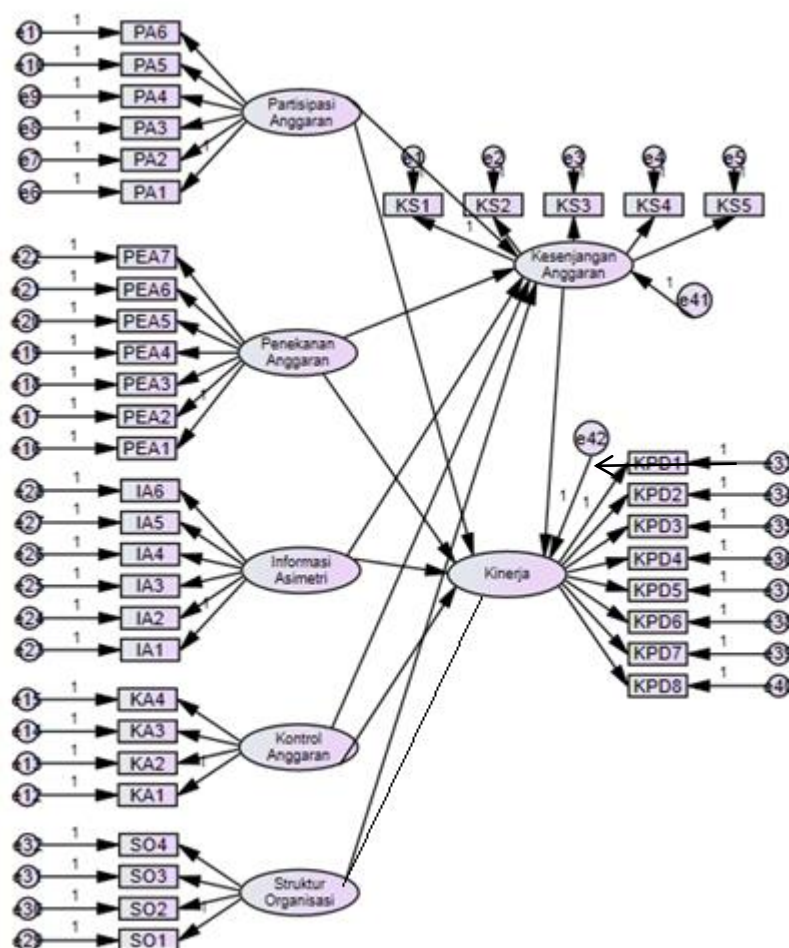
Berdasarkan pada gambar 1, maka secara matematis hubungan kausalitas antara konstruk dalam penelitian dapat dinyatakan sebagai berikut:

$$\eta_1 = \gamma_{1.1}\xi_1 + \gamma_{1.2}\xi_2 + \gamma_{1.3}\xi_3 + \gamma_{1.4}\xi_4 + \gamma_{1.5}\xi_5 + \zeta_1$$

$$\eta_2 = \gamma_{2.1}\xi_1 + \gamma_{2.2}\xi_2 + \gamma_{2.3}\xi_3 + \gamma_{2.4}\xi_4 + \gamma_{2.5}\xi_5 + \beta_{21}\eta_1 + \zeta_2$$

Setelah semua asumsi dapat dipenuhi, selanjutnya akan dilakukan pengujian hipotesis sebagaimana diajukan pada bab sebelumnya. Pengujian 16 hipotesis penelitian ini dilakukan berdasarkan nilai *Critical Ratio* (CR) dari suatu hubungan kausalitas dari hasil pengolahan SEM sebagaimana pada Tabel 4.1 berikut.

Gambar 1
Model Penelitian



Tabel 1
Standardized Regression Weight Structural Equational Model

		Estimate	S.E.	C.R.	P
Kesenjangan_Anggaran	<--- Kontrol_Anggaran	0,449	0,107	4,713	0,000
Kesenjangan_Anggaran	<--- Mekanisme_Organisasi	0,351	0,083	2,513	0,009
Kinerja	<--- Kontrol_Anggaran	0,020	0,176	0,146	0,884
Kinerja	<--- Mekanisme_Organisasi	0,326	0,094	2,517	0,009
Kinerja	<--- Kesenjangan_Anggaran	0,589	0,075	4,331	0,000

Sumber : Data Primer Diolah, (2022)

Berdasarkan hasil analisis SEM pada Tabel 1 dan persamaan statistik (1) dan (2), maka dapat dirumuskan hasil sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Kesenjangan Anggaran} &= 0,449 \text{ Kontrol Anggaran} + 0,351 \text{ Mekanisme Organisasi} \\ \text{Kinerja Pajak Daerah} &= 0,020 \text{ Kontrol Anggaran} + 0,326 \text{ Mekanisme Organisasi} + \\ &0,589 \text{ Kesenjangan Anggaran} \end{aligned}$$

1) Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran diperoleh nilai signfikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kontrol Anggaran berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran. Besarnya pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran adalah 0,449 atau 44,9%.

2) Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran diperoleh nilai signfikansi sebesar 0,009. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Mekanisme Organisasi berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran. Besarnya pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran adalah 0,351 atau 35,1%.

3) Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signfikansi sebesar 0,884. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kontrol Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah.

4) Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signfikansi sebesar 0,009. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Mekanisme Organisasi berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Besarnya pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah adalah 0,326 atau 32,6%.

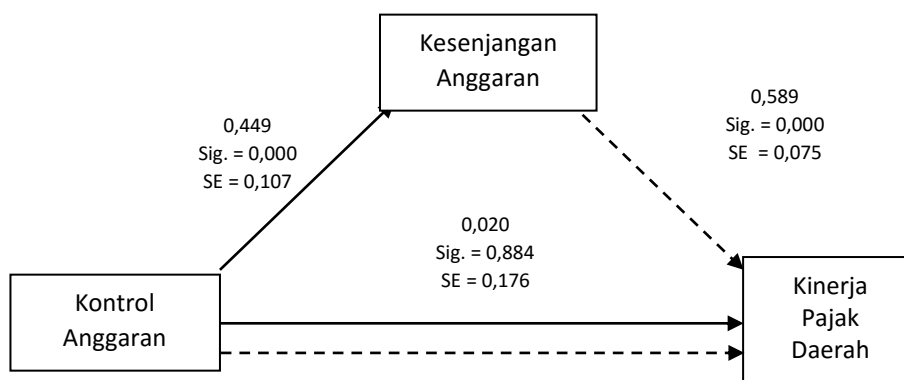
5) Pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signfikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kesenjangan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Besarnya pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah adalah 0,589 atau 58,9%.

6) Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengujian efek mediating variabel Penekanan Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dapat dijelaskan sebagai berikut:

Gambar 2
Pengujian Efek Mediating Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran



Dari hasil perhitungan sobel test didapatkan hasil sebesar 3,701 dan signifikan pada $\alpha = 0,000$. Dengan demikian, Kesenjangan Anggaran berperan sebagai variabel yang memediasi antara Kontrol Anggaran dengan Kinerja Pajak Daerah. Sehingga, dikarenakan Kesenjangan Anggaran berpengaruh signifikan dan berperan sebagai variabel mediasi, Kontrol Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pajak Daerah, maka peran Kesenjangan Anggaran dalam memediasi hubungan antara Kontrol Anggaran dan Kinerja Pajak Daerah adalah *fully mediating*.

Berdasarkan Gambar 2. hasil nilai sobel dapat dilihat pada Tabel 4.2 sebagai berikut.

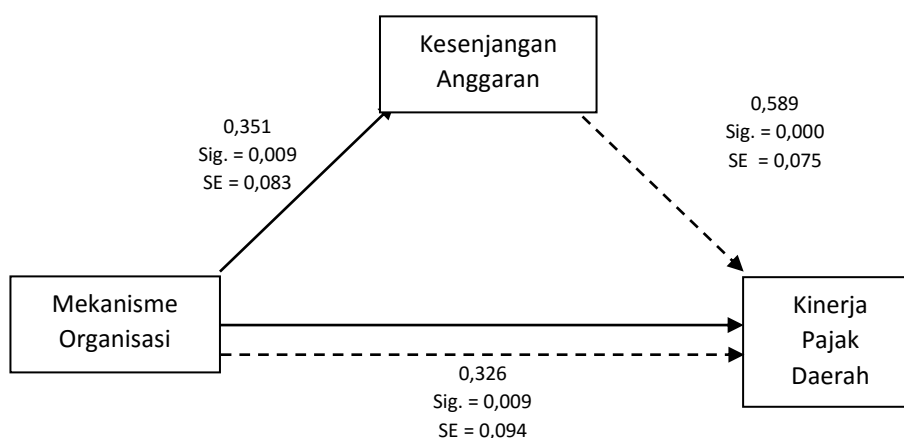
Tabel 2
Hasil Pengujian Sobel Test Kontrol Anggaran
Terhadap Kinerja Pajak Daerah Melalui Kesenjangan Anggaran

Input:		Test statistic:	Std. Error:	p-value:
a	0.449	Sobel test: 3.70105302	0.07145561	0.00021471
b	0.589	Aroian test: 3.67793088	0.07190483	0.00023513
s _a	0.107	Goodman test: 3.7246168	0.07100355	0.00019561
s _b	0.075	Reset all	Calculate	

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengujian efek *mediating* variabel Penekanan Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dapat dijelaskan sebagai berikut:

Gambar 3
Pengujian Efek Mediating Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran



Dari hasil perhitungan sobel test didapatkan hasil sebesar 3,723 dan signifikan pada $\alpha = 0,000$. Dengan demikian, Kesenjangan Anggaran berperan sebagai variabel yang memediasi antara Mekanisme Organisasi dengan Kinerja Pajak Daerah. Sehingga, dikarenakan

Kesenjangan Anggaran berpengaruh signifikan dan berperan sebagai variabel mediasi, Mekanisme Organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pajak Daerah, maka peran Kesenjangan Anggaran dalam memediasi hubungan antara Kontrol Anggaran dan Kinerja Pajak Daerah adalah *partially mediating*.

Berdasarkan Gambar 3, hasil nilai sobel dapat dilihat pada Tabel 4.3 sebagai berikut:

Tabel 3
Hasil Pengujian Sobel Test Mekanisme Organisasi Terhadap Kinerja Pajak Daerah Melalui Kesenjangan Anggaran

Input:		Test statistic:	Std. Error:	p-value:
a	0.351	Sobel test: 3.72339889	0.05552427	0.00019656
b	0.589	Aroian test: 3.70021684	0.05587213	0.00021542
s _a	0.083	Goodman test: 3.74702219	0.05517421	0.00017895
s _b	0.075	Reset all	Calculate	

Pembahasan

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kontrol Anggaran berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran. Besarnya pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran adalah 0,449 atau 44,9%.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Mohamed Onsi, (2014) menyatakan, bahwa semakin tinggi kontrol anggaran tertentu maka semakin besar terjadi kesenjangan anggaran, berbeda halnya terjadi pada penelitian Effendi, (2017) menyatakan, bahwa dengan kontrol anggaran akan menciptakan kesenjangan anggaran yang rendah atau tidak terjadi perilaku disfungsi, demikian pula oleh Van Der Stede, (2001) menyatakan, terjadi hubungan negatif antara kontrol anggaran dengan kesenjangan anggaran. Dan berdasarkan penelitian Chang et al., (1995) ; Sekaran, (1992) ; Lal et al., (1996) berpengaruh mixed terhadap kesenjangan anggaran, dan Damayanti, (2018) pengaruh negatif, Johansson & Siverbo (2014) berdampak positif, dan Tamara Kowalczyk (2015) tidak berdampak apa-apa. oleh Abdulla & Joshi, (1996) berpendapat, akan lebih valid untuk mengawasi bawahan atas item yang bisa mereka kontrol, dan atas pencapaian kinerjanya diberikan bonus. Maka disimpulkan penulis semakin besar kontrol anggaran dibebankan kepada pimpinan organisasi maka semakin besar kesenjangan anggaran terjadi.

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,009. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Mekanisme Organisasi berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran. Besarnya pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran adalah 0,351 atau 35,1%.

Hal ini sejalan dengan penelitian (Effendi, 2017) bahwa, mekanisasi organisasi yang baik akan mengurangi perilaku disfungsi atau mempunyai hubungan negatif semakin baik mekanisasi organisasi maka semakin rendah terciptanya kesenjangan anggaran.

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,884. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kontrol Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Penelitian Damayanti, (2018) pelaksanaan kontrol anggaran akan tidak berjalan baik, sehingga perlu mekanisme kontrol lain yang dapat menyesuaikan dengan budaya masyarakat lokal setempat.

Dan ini juga sejalan dengan penelitian M.Andrianto (2011), dalam pelaksanaan kontrol penyusunan RKA sering langsung ditetapkan tanpa dilakukan review, atau tidak terjadi perubahan berarti dalam paradigma penyusunan anggaran sebelumnya, dan tetap terjadi kesalahan disebabkan waktu yang tersedia dalam penyusunan anggaran sedikit di Kabupaten Karang Anyar sehingga tetap menimbulkan kesalahan walaupun tetap dilakukan kontrol namun tetap tidak menciptakan kinerja yang diharapkan.

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,009. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Mekanisme Organisasi berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Besarnya pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah adalah 0,326 atau 32,6%.

Hal ini sejalan dengan penelitian sylvia, musibau, (2015). mekanisasi organisasi yang terspesialisasi dalam pemungutan pajak akan memberikan dampak positif pada peningkatan kinerja pajak daerah, dan El Husseiny (2016) menyatakan struktur kelembagaan yang lemah menciptakan kinerja yang rendah,

Pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah

Pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Kesenjangan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Besarnya pengaruh Kesenjangan Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah adalah 0,589 atau 58,9%.

Sehingga kesenjangan anggaran memiliki hubungan positif dengan kinerja, semakin tinggi kesenjangan anggaran maka semakin mudah untuk mencapai kinerja yang ditentukan. bahwa kesenjangan anggaran memiliki hubungan positif terhadap kinerja terdahulu, sehingga membuat kecenderungan manajer untuk membuatnya kembali untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Van Der Stede, 2001), Sebaliknya (Effendi, 2017) menyatakan dalam penelitiannya, kesenjangan anggaran mempunyai hubungan negatif terhadap kinerja atau bila kesenjangan anggaran tinggi maka kinerja akan rendah. Namun secara umum kesenjangan anggaran mempengaruhi secara positif terhadap kinerja (Busch, Tor, 2002).

Pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran

Dari hasil perhitungan sobel test didapatkan hasil sebesar 3,701 dan signifikan pada $\alpha = 0,000$. Dengan demikian, Kesenjangan Anggaran berperan sebagai variabel yang memediasi antara Kontrol Anggaran dengan Kinerja Pajak Daerah. Sehingga, dikarenakan Kesenjangan Anggaran berpengaruh signifikan dan berperan sebagai variabel mediasi, Kontrol Anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pajak Daerah, maka peran Kesenjangan Anggaran dalam memediasi hubungan antara Kontrol Anggaran dan Kinerja Pajak Daerah adalah *fully mediating*.

Sejalan dengan penelitian Damayanti, (2018) menyatakan, kontrol anggaran yang diamanatkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 menimbulkan terjadinya kesenjangan anggaran karena mengukur kinerja pemerintah daerah berdasarkan capaian kinerja realisasi anggaran, oleh karenanya perlu di integrasikan dengan pengawasan melalui budaya lokal

didaerah dan menciptakan ruang keseimbangan antara ruang diskusi opini publik dan pengawasan anggaran sehingga dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran.

Pengaruh Mekanisme Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah melalui Kesenjangan Anggaran

Dari hasil perhitungan sobel test didapatkan hasil sebesar 3,723 dan signifikan pada $\alpha = 0,000$. Dengan demikian, Kesenjangan Anggaran berperan sebagai variabel yang memediasi antara Mekanisme Organisasi dengan Kinerja Pajak Daerah. Sehingga, dikarenakan Kesenjangan Anggaran berpengaruh signifikan dan berperan sebagai variabel mediasi, Mekanisme Organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pajak Daerah, maka peran Kesenjangan Anggaran dalam memediasi hubungan antara Kontrol Anggaran dan Kinerja Pajak Daerah adalah *partially mediating*.

Sejalan dengan penelitian Cummins & Rubio-misas (2004) menyatakan, hubungan antara mekanisasi organisasi akan memberikan dampak positif terhadap efisiensi. karena mekanisasi organisasi jelas maka pembagian kewenangan dan tugas terbagi dengan baik sehingga berdampak pada produktifitas sehingga meningkatkan kinerja.

SIMPULAN

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian yang telah dipaparkan pada bagian sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Kontrol Anggaran berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran, sebagaimana di sampaikan oleh Mohamed Onsi, (2014) memberikan hasil yang sama bahwa semakin besar kontrol anggaran maka semakin besar pula kesenjangan anggaran terjadi.
- 2) Mekanisasi Organisasi berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran, menyatakan semakin baik mekanisasi organisasi maka semakin rendah terciptanya kesenjangan anggaran dan penelitian oleh Effendi, (2017) telah terbukti teorinya bersarkan hasil penelitian pada organisasi perangkat daerah pemungut pajak daerah.
- 3) Kontrol Anggaran tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah, sehingga menyanggah hipotesis peneliti yang menyatakan semakin besar kontrol anggaran akan memberikan pengaruh yang tinggi terhadap kinerja anggaran, atau tidak terbukti oleh karenanya di Indonesia khususnya pada organisasi perangkat daerah tidak memberikan sejalan penelitian (Damayanti, 2018) bahwa dalam control anggaran yang bersifat formal tidak berjalan positif dampaknya terhadap kinerja namun perlu dibarengi dengan control informal dengan menggunakan budaya local sebagai alternatif.
- 4) Kesenjangan Anggaran berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah, semakin besar kesenjangan anggaran diciptakan maka semakin tinggi kinerja pajak daerah sinkron dengan penelitian (Busch & Gustafsson, 2002b) bahwa seorang agen perlu penciptaan kesenjangan untuk mempermudah dan melancarkan pencapaian target kinerja yang dibebankan.
- 5) Mekanisasi Organisasi berpengaruh terhadap Kinerja Pajak Daerah. Sehingga hipotesis terbukti sejalan juga dengan penelitian Dalton *dkk.*, (1980) yang menyatakan semakin baik mekanisasi organisasi maka semakin baik kinerja pajak daerah.
- 6) Kesenjangan Anggaran memediasi secara penuh pengaruh Kontrol Anggaran terhadap Kinerja Pajak Daerah. terbukti bahwa kontrol anggaran secara penuh memiliki hubungan mempengaruhi kinerja pajak daerah melalui kesenjangan anggaran, tanpa kesenjangan anggaran maka tidak tercipta kinerja pajak daerah yang diharapkan, hal ini memiliki koneksi dengan penelitian sebelumnya oleh Van Der Stede, (2000) semakin rendah Kontrol Anggaran terjadi maka semakin tinggi terciptanya kesenjangan anggaran

sehingga memberikan fleksibilitas, memudahkan merespon perubahan lingkungan bagi organisasi dengan itu meningkatkan kinerja yang diharapkan.

- 7) Kesenjangan Anggaran memediasi pengaruh Mekanisasi Organisasi terhadap Kinerja Pajak Daerah. Kesenjangan anggaran memberikan pengaruh yang memediasi secara keseluruhan hubungan antara mekanisasi organisasi dengan kinerja atau dengan kata lain sejalan dengan hasil penelitian (Effendi, 2017) bahwa desain organisasi atau mekanisasi organisasi mempengaruhi secara positif terhadap kesenjangan anggaran sehingga berpengaruh langsung kepada terjadinya tingginya kinerja organisasi perangkat daerah di provinsi Lampung.

Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah :

- 1) penelitian ini hanya meneliti di 120 organisasi pemungut pajak daerah di Indonesia, maka untuk selanjutnya cakupan penelitian dapat dilakukan secara lebih luas lagi, sehingga hasil penelitian dapat digeneralisir untuk organisasi seluruh Indonesia.
- 2) Pemilihan faktor yang diduga dapat mempengaruhi kinerja pajak daerah pada penelitian ini hanya menggunakan 3 faktor, yaitu control anggaran, Kesenjangan anggaran dan mekanisasi anggaran . hal ini memungkinkan terabaikannya faktor-faktor lain yang memungkinkan memiliki pengaruh yang besar terhadap kesenjangan anggaran dan kinerja pajak daerah.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah:

- 1) Saran praktis untuk Peneliti, penelitian ini menjadi penambah wawasan ilmu di bidang akuntansi sektor public, serta untuk meningkatkan kinerja pajak daerah di Indonesia perlu dilakukan upaya-upaya peningkatan kualitas partisipasi anggaran, penekanan anggaran, informasi asimetri, mekanisasi anggaran dan control anggaran. Hal ini dapat dilakukan dengan lebih focus pada peningkatan system akuntansi pemerintah daerah, pemanfaatan teknologi informasi dan kualitas sumber daya aparatur daerah.
- 2) Saran akademis, sebaiknya untuk penelitian selanjutnya dapat memperluas objek penelitian tidak hanya organisasi pemungut pajak saja di Indonesia namun juga di perusahaan daerah yang masih belum pernah dilakukan penelitian atas kinerjanya.
- 3) Diharapkan dalam penelitian selanjutnya dapat menambahkan variable independent atau mengganti variable independent seperti kintmen pimpinan, budaya local, regulasi agar ditemukan variable yang lebih kuat mempengaruhi kesenjangan anggaran sebagai variable yang memediasi dan Kinerja Pajak Daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdulla, J., & Joshi, P. L. (1996). Budgetary Control and Performance Evaluation Systems in Corporations in Bahrain. *Asian Review of Accounting*, 4(2), 125. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/eb060678>
- Ahmed Belkaoui. (1985). Slack budgeting, Information Distortion and self Esteem. *Contemporary Accounting Research*, 2(1), 111–123.
- Akbar, D. S., Brata, Y. R., Herlina, E., Prawiranegara, B., & Prabowo, F. H. E. (2019). Assessing Local Tax Contributions To Local Own Revenue: Evidence in One

- Region in Indonesia. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 19(1), 1. <https://doi.org/10.25105/mraai.v19i1.3881>
- Akbar, R., Pilcher, R., Perrin, B., Pilcher, R., & Perrin, B. (2012). *Performance Measurement in Indonesia : The Case of Local Government*.
- Ali Muktiyanto, Rini D H, N. H. (2019). The Budgetary Slack Practice in the Indonesian Taxation. *Journal Of Southwest Jiaotong University*, 54(4).
- Anessi-Pessina, E., & Sicilia, M. (2015). Biased Budgeting in the Public Sector: Evidence from Italian Local Governments. *Local Government Studies*, 41(6), 819–840.
- Anggraeni, D. Y., & Djakman, C. D. (2017). Slack Resources, Feminisme Dewan, dan Kualitas Pengungkapan Tanggung jawab Sosial Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 14(1), 94–118.
- Beetsma, R., Debrun, X., Fang, X., Kim, Y., Lledó, V., Mbaye, S., & Zhang, X. (2018). INDEPENDENT FISCAL COUNCILS: RECENT TRENDS AND PERFORMANCE. *European Journal of Political Economy*. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2018.07.004>
- Bonomi Savignon, A., Costumato, L., & Marchese, B. (2019). Performance Budgeting in Context: An Analysis of Italian Central Administrations. *Administrative Sciences*, 9(4), 79. <https://doi.org/10.3390/admsci9040079>
- Borge, L. E., Falch, T., & Tovmo, P. (2008). Public Sector Efficiency: The Roles of Political and Budgetary Institutions, Fiscal Capacity, and Democratic Participation. *Public Choice*, 136(3–4), 475–495.
- Bravo, Ana Bela Santos; Silvestre, A. L. (2004). Local Government behavior and principal - agent theory. *Leibniz Information Center for Economics*.
- Busch, Tor, 2002. (2002). Slack in Public Administration: Conceptual and Methodological Issues. *Managerial Auditing Journal*, 17(3), 153–159.
- Busch, T., & Gustafsson, O. (2002a). Slack in the public sector: A comparative analysis of a private and a public enterprise for refuse collection. *Public Management Review*, 4(2), 167–186.
- Busch, T., & Gustafsson, O. (2002b). Slack in the public sector: A comparative analysis of a private and a public enterprise for refuse collection. *Public Management Review*, 4(2), 167–186. <https://doi.org/10.1080/14616670210130525>
- Chalos, P. (1997). An Examination of Budgetary Inefficiency in Education Using Data Envelopment Analysis. *Financial Accountability and Management*, 13(1), 55–69.
- Chang, F.-S., Yeh, C.-C., & Wu, F. H. (1995). The Influence of Culture on Budget Control Practices in Japan and Taiwan. *Asia-Pacific Journal of Accounting*, 2(1), 97–119. <https://doi.org/10.1080/10293574.1995.10510480>
- Chong, V. K., & Ferdiansah, I. (2011). The effect of trust-in-superior and truthfulness on budgetary slack: An experimental investigation. In *Advances in Management Accounting* (Vol. 19). Emerald.
- Chong, V. K., & Khudzir, N. F. (2018). The effect of mutual monitoring and need for achievement on budgetary slack in a team-based environment. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 21, 1–19. <https://doi.org/01>
- Church, B. K., Jason, X., & Sarah, Y. (2019). Accounting , Organizations and Society The effects of measurement basis and slack bene fi ts on honesty in budget reporting *. *Accounting, Organizations and Society*, 72, 74–84. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.05.005>
- Cummins, J. D., & Rubio-misas, M. (2004). *The effect of organizational structure on*

- efficiency: Evidence from the Spanish insurance industry*. 28, 3113–3150.
<https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2004.05.004>
- Dalton, D. R., Todor, W. D., Spendolini, M. J., Fielding, G. J., & Porter, L. W. (1980). Organization Structure and Performance: A Critical Review . *Academy of Management Review*, 5(1), 49–64. <https://doi.org/10.5465/amr.1980.4288881>
- Damayanti, R. A. (2018). Restoration of budget control: how it should be? a case study of the local government of Indonesia. *Accounting Financial Review*, 3(3), 84–92.
- Daumosser, C., Hirsch, B., & Sohn, M. (2018). Honesty in budgeting: a review of morality and control aspects in the budgetary slack literature. *Journal of Management Control*, 29(2), 115–159.
- Davila, T., & Wouters, M. (2005). Managing Budget Emphasis Through the Explicit Design of Conditional Budgetary Slack. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7–8), 587–608.
- Douthit, J., & Majerczyk, M. (2019). Subordinate perceptions of the superior and agency costs: Theory and evidence. *Accounting, Organizations and Society*, 78(xxxx).
- Duncombe, W., & Miner, J. (1997). *Empirical evaluation of bureaucratic models of inefficiency*. 1–18.
- Dunk, A. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary. *Accounting Review: A Quarterly Journal of the American Accounting Association*, 68(2), 400–410.
- Effendi, R. (2017). Influence on local government performance: Budget participatory, budget control and organizational structure working procedures of dysfunctional behavior. *European Research Studies Journal*, 20(3), 580–593.
- El Husseiny, I. A. (2016). Budgetary Institutions and Fiscal Performance in Egypt: Is There a Link? *Public Budgeting and Finance*, 36(1), 85–105.
- Elmassri, M., & Harris, E. (2011). Rethinking Budgetary Slack as Budget Risk Management. *Journal of Applied Accounting Research*, 12(3), 278–293.
- Etemadi, H., Dilami, Z. D., Bazaz, M. S., & Parameswaran, R. (2009). Culture, Management Accounting and Managerial Performance: Focus Iran. *Advances in Accounting*, 25(2), 216–225.
- Farzaneh Jalali Aliabadi, graham gal, B. M. (2019). Budget Preparer’s Perceptions and Performance Based Budgeting Implementation: The Case of Iranian Public Universities and Research Institutes. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*.
- Hajawiyah, A., Suryarini, T., Kiswanto, & Tarmudji, T. (2021). Analysis of a tax amnesty’s effectiveness in Indonesia. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 44. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100415>
- Iriyadi, & Gurd, B. (1998). Cultural Effects of Budgetary Participation: Indonesian Evidence. *Asian Review of Accounting*, 6(2), 71–100.
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure I. *Journal of Financial Economics* 3, 3, 305–360.
- Jermias, J., & Yigit, F. (2013). Budgetary participation in Turkey: The effects of information asymmetry, goal commitment, and role ambiguity on job satisfaction and performance. *Journal of International Accounting Research*, 12(1), 29–54.
- Johansson, T., & Siverbo, S. (2014). The Appropriateness of Tight Budget Control in Public Sector Organizations Facing Budget Turbulence. *Management Accounting Research*, 25(4), 271–283.

- Kramer, S., & Hartmann, F. (2014). How top-down and bottom-up budgeting affect budget slack and performance through social and economic exchange. *Abacus*, 50(3), 314–340.
- Lal Joshi, J. A. (1996). Budgetary Control and Performance Evaluation Systems in Corporations in Bahrain. *Asian Review of Accounting*, 4(2), 125–144.
- Lal, M., Dunk, A. S., & Smith, G. D. (1996). The Propensity to Create Budgetary Slack: A Cross-National Re-examination using Random Sampling. *The International Journal of Accounting*, 31(4), 483–496.
- Larkey, P. D., & Smith, R. A. (1989). Bias in the formulation of local government budget problems. *Policy Sciences*, 22(2), 123–166.
- Lee, C. L., & Yang, H. J. (2011). Organization structure, competition and performance measurement systems and their joint effects on performance. *Management Accounting Research*, 22(2), 84–104.
- Liessem, T., Schedlinsky, I., Schwering, A., & Sommer, F. (2015). Budgetary slack under budget-based incentive schemes—the behavioral impact of social preferences, organizational justice, and moral disengagement. *Journal of Management Control*, 26(1), 81–94.
- Maiga, A. S., & Jacobs, F. A. (2007). The Moderating Effect of Manager’s Ethical Judgment on the Relationship between Budget Participation and Budget Slack. *Advances in Accounting*, 23(07), 113–145.
- Merchant, K. A. (1985). Budgeting and the propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), 201–210.
- Mohamed Onsi. (2014). Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, 48(3), 535–548.
- Moulick, A. G., & Taylor, L. L. (2016). Fiscal slack , budget shocks , and performance in public organizations: evidence from public schools. *Public Management Review*, 9037(October).
- Nazarova, N. (2014). Culture as a recoupling mechanism: Rationales for construction of budgetary slack in logistics. In *Studies in Managerial and Financial Accounting* (Vol. 28). Emerald Group Publishing Limited.
- Ngo, Q.-H., Doan, T.-N.-N., & Huynh, T.-N. (2017). A Study on Managers’ Creation of Budgetary Slack in Emerging Economies: The Case of Vietnam. *Asian Journal of Accounting Research*, 2(2), 15–28.
- Rahim, S., Subroto, B., & Purnomosidhi, B. (2013). *Gender Differences on the Influence of Ethical Judgement and Moral Reasoning toward Budget*. 227–241.
- Rankin, F. W., Schwartz, S. T., & Young, R. A. (2008a). *on Budget Proposals*. 83(4), 1083–1099. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.4.1083>
- Rankin, F. W., Schwartz, S. T., & Young, R. A. (2008b). The effect of honesty and superior authority on budget proposals. *The Accounting Review*, 83(4), 1083–1099.
- Ríos, A. M., Bastida, F., & Benito, B. (2016). Budget Transparency and Legislative Budgetary Oversight: An International Approach. *American Review of Public Administration*, 46(5), 546–568.
- Samudra, A. A., Koto, E. A., & Subagja, I. K. (2020). *Performance Analysis of Local Tax Organization Using Tax Potential Measurement, Tax Gap and Compliance Cost: Study on Regional Tax and User Charges Agency Jakarta, Indonesia*. XII(ii), 2646–2654.
- Schiff, M., & Lewin, A. Y. (1970). The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review*, 45(2), 259–268.

- Schoute, M., & Wiersma, E. (2011). The relationship between purposes of budget use and budgetary slack. In *Advances in Management Accounting* (Vol. 19). Emerald.
- Sekaran, S. U. * U. (1992). The Influence of Culture on Budget Control Practices in the USA and Japan : an Empirical Study. *Journal of International Business Studies*, April, 659–674.
- Setiawan, B. M., & Ghozali, I. (2016). The effect of budget participation on budgetary slack in local government with organizational commitment and environmental uncertainty as the moderating variable. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 14(10), 7103–7124.
- Smith, D. L. (2012). Budget Slack, Institutions, and Transparency. *Public Administration Review*, 72, 187–195.
- Suddaby, R., Gendron, Y., & Lam, H. (2009). The organizational context of professionalism in accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3–4), 409–427.
- sylvia, musibau, olatunji fadeyi. (2015). Impact of organizational structure on organizational performance. *CU-ICADI*, May.
- Tamara Kowalczyk, S. R. and A. T. (2015). an Experimental Investigation of Strategic Budgeting : a Technique for Integrating Information Symmetry. *Advances in Management Accounting*, 19, 173–204.
- Tan, J., & Peng, M. W. (2003). *ORGANIZATIONAL SLACK AND FIRM PERFORMANCE DURING ECONOMIC TRANSITIONS : TWO STUDIES FROM AN EMERGING ECONOMY*. 1263(March 1998), 1249–1263. <https://doi.org/10.1002/smj.351>
- Van Der Stede, W. A. (2000). The relationship between two consequences of budgetary controls: Budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *Accounting, Organizations and Society*, 25(6), 609–622.
- Van Der Stede, W. A. (2001). The effect of corporate diversification and business unit strategy on the presence of slack in business unit budgets. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(1), 30–52.
- Vincent K. Chong and Loy, C. Y. (2015). The Effect of a Leader’s Reputation on Budgetary Slack. *Advances in Management Accounting*, 49.(20 Jul 2015;), 102.
- Wentzel, K. (2004). Do Perceptions of Fairness Mitigate Managers’ Use of Budgetary Slack During Asymmetric Information Conditions? *Advances in Management Accounting*, 13, 223–244.
- Wier, B. (2000). *Integrating Ethical Dimensions into a Model of Budgetary Slack Creation*. 267–277.
- Wiersma, E. (2017). How and When do firms Translate Slack into Better Performance? *British Accounting Review*, 49(5), 445–459.
- Yang, M. L., Wang, A. M. L., & Cheng, K. C. (2009). The impact of quality of IS information and budget slack on innovation performance. *Technovation*, 29(8), 527–536.
- Yılmaz, E., Özer, G., & Günlük, M. (2014). Do Organizational Politics and Organizational Commitment Affect Budgetary Slack Creation in Public Organizations? *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 150, 241–250.
- Yuen, D. C. Y. (2004). Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. *Managerial Auditing Journal*, 19(4), 517–532.