

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP
*BUDGETARY SLACK***

(Studi Empiris pada SKPD Kota Payakumbuh)

ARTIKEL

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat
Untuk Menyelesaikan Program S1 Akuntansi*



ILHAM FITRA
1107556/ 2011

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2017**

HALAMAN PENGESAHAN ARTIKEL
PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP
BUDGETARY SLACK
(Studi Empiris Pada SKPD Kota Puyakumbuh)

Oleh :

Ilham Fitra
1107556/2011

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi untuk persyaratan wisuda periode ke 109
September 2017 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing.

Padang, 13 Juli 2017

Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak

NIP: 19730213 199903 1 003

Pembimbing II



Halmawati, SE, M.Si

NIP: 19740303 200812 2 001

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI
TERHADAP *BUDGETARY SLACK*
(Studi Empiris Pada SKPD Kota Payakumbuh)**

ILHAM FITRA

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang
Email: ilhamfitra46@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi terhadap *budgetary slack*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada pada Kota Payakumbuh yaitu sebanyak 30 SKPD. Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik pengambilan sampel *total sampling*. Analisis dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, (2) Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, (3) komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Kata Kunci : Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Komitemen Organisasi dan *Budgetary Slack*.

ABSTRACT

This study aims to look at the budgetary participation, budget goal clarity and organizational commitment on the Budgetary slack. The population in this study are all SKPD in Payakumbuh as many as 30 SKPD. The sample in this study using a sampling technique total sampling. Analyses were performed using multiple regression models.

The results showed that: (1) Budgetary participation positive effect on budgetary slack, (2) Budget goal clarity negative effect on budgetary slack (3) Organizational commitment positive effect on budgetary slack.

Keyword : Budget Participation, Budget goal clarity, Organizational commitment and Budgetary slack.

I. PENDAHULUAN

Dalam proses pengelolaan keuangan pemerintah, anggaran memiliki peran penting dalam menentukan estimasi pendapatan atau jumlah tagihan jasa yang diberikan. Anggaran adalah rencana yang ditulis berisi kegiatan dalam organisasi dimana dinyatakan dengan cara kuantitatif serta digunakan pada satuan uang dalam periode tertentu (Dewi dan Erawati, 2014).

Selanjutnya dalam penyusunan anggaran, harus diperhatikan pihak-pihak yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Umumnya pada suatu anggaran hubungan antar individu memiliki peranan penting, terdapat beberapa perilaku yang timbul dari adanya anggaran tersebut, diantaranya perilaku positif dan perilaku negatif. Kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan dalam anggaran adalah hal yang dapat ditimbulkan oleh perilaku negatif (Raghuandan, 2012).

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), *budgetary slack* adalah “perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik dari organisasi”. Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2006) *slack* anggaran timbul bila manajer sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatan atau menetapkan terlalu besar biaya. Hal ini tentu saja menguntungkan manajer tersebut, karena disatu sisi akan mengakibatkan tingginya kemungkinan manajer memenuhi anggaran yang dibuat, kemudian disisi lain menurunkan resiko yang akan dihadapinya, sehingga prestasi

manajer tersebut akan meningkat karena tercapai target yang dianggarkan.

Terdapat Tiga penyebab utama manajer melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) menurut Falikhatun (2007) adalah : (a) Orang-orang yang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya ; (b) Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian. Jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya. Dalam penggunaan dana lebih dibatasi dan harus sesuai dengan perencanaan anggaran dana yang lebih ekonomis. Ketidaksesuaian antara penggunaan dana yang lebih besar dari anggaran dana yang telah direncanakan sebelumnya bisa terjadi, hal ini disebut *budget slack* (Dunk, 1993).

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* juga berkembang dengan dimasukkannya variable-variabel lain yang dianggap berpengaruh yaitu partisipasi anggaran. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya, anggaran merupakan alat manajemen yang memegang peranan penting dalam sistem pengendalian manajemen sebuah organisasi, terutama dalam proses perencanaan (*planning*) dan pengawasan (*controlling*). Partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam menyusun anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1980). Sedangkan Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa partisipasi anggaran

yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran.

Partisipasi anggaran yang sering dihubungkan dengan senjangan anggaran ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten. Misalnya, penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Erawati (2014) mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Widyaningsih mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh langsung dan positif terhadap munculnya *budgetary slack*.

Dengan adanya partisipasi anggaran yang besar dari atasan atau bawahan akan dapat mengurangi terjadinya kecurangan-kecurangan dalam penyusunan anggaran, yaitu *budgetary slack*. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan para karyawan dalam penyusunan anggaran, dimana para karyawan tersebut memiliki kontribusi yang kuat untuk menentukan anggaran. Dengan adanya kontribusi tersebut diharapkan para karyawan bersungguh-sungguh menyusun anggaran yang sesuai dengan keadaan sebenarnya dari organisasi. Dengan kata lain, adanya partisipasi anggaran dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut (Kenis, 1979)

Munurut Kenis (1979), adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai

organisasi. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran.

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas.

Komitmen organisasi menunjukkan tingkat keterikatan individu kepada organisasi yang dicerminkan dengan adanya keyakinan dan ingin mempertahankan keikutsertaan dalam organisasi tersebut (Soejoso, 2004). Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri.

Sedangkan menurut Mathis (2001), komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut. Dengan kata lain adalah suatu sikap tentang kesehatan karyawan kepada organisasi mereka dan suatu proses berkelanjutan dimana anggota organisasi menyatakan perhatian mereka kepada kesejahteraan dan kesuksesan organisasi selanjutnya. Nouri dan Parker (1996) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan pribadi atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi.

Dengan adanya komitmen yang tinggi dimiliki karyawan mengenai anggaran akan dipergunakan karyawan untuk mengejar tujuan organisasi, sehingga

memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan *budgetary slack*. Karyawan yang memiliki komitmen yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah terhadap tujuan organisasi dan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri, sehingga memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk menciptakan *budgetary slack*.

Fenomena yang terjadi berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran Kota Payakumbuh. Pada tahun 2013 Pemerintah menganggarkan anggaran pendapatan rumah makan sebesar 422.972.000,00 dan terealisasi sebesar 433.635.705,00 (102,52%). Untuk tahun berikutnya pemerintah menganggarkan anggaran pendapatan rumah makan sebesar 375.185.000,00 dan terealisasi sebesar 487.899.899,00 (130,04%). (LRA Kota Payakumbuh)

Berdasarkan fenomena diatas dapat kita lihat bahwa dalam penyusunan anggaran, pemerintah kota Payakumbuh menganggarkan anggaran yang tidak sesuai dengan estimasi terbaik dalam melaksanakan aktivitas pemerintahan. Dimana pada tahun 2014, pemerintah menganggarkan anggaran lebih rendah dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Berdasarkan uraian ringkas latar belakang masalah dan fenomena penelitian, untuk mengurangi terjadinya *budgetary slack* pada Pemerintah Daerah, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai **“Pengaruh Partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack (Studi Empiris Pada SKPD Kota Payakumbuh)”**.

II.KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

1. Budgetary Slack

Senjangan anggaran merupakan suatu fenomena yang terjadi pada saat proses perencanaan anggaran, pada waktu

seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyatakan target anggaran maka dia tidak akan membuat target sesuai kemampuan optimalnya, akan tetapi membuat anggaran yang mudah dicapai.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) *budget slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Menurut Dunk (1993) *budgetary slack Is defined as the express incorporation of budget amounts that make it easier to attain*. Artinya bawahan lebih cenderung mengungkapkan atau menyusun anggaran yang mudah untuk dicapai.

Hilton *et.al* (2000) mengatakan ada tiga alasan manajer melakukan senjangan anggaran, yaitu: 1) Kesenjangan anggaran akan membuat kinerja seolah-olah terlihat lebih baik dimata pimpinan jika mereka mencapai target anggaran; 2) Kesenjangan anggaran sering digunakan untuk mengatasi ketidak pastian memprediksi masa yang akan datang; 3) Pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga kesenjangan membuatnya fleksibel.

Merchant (1985) menyatakan bahwa keberadaan kesenjangan anggaran memiliki dampak negatif dikarenakan senjangan anggaran tersebut memberikan potensi agar anggaran mudah dicapai dan memberikan persepsi yang salah dari kinerja individu yang terlibat. Kesenjangan anggaran hanya akan menguntungkan pihak-pihak tertentu dan dapat menghambat kinerja organisasi.

2. Partisipasi Anggaran

Menurut Kennis (1979) partisipasi adalah sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban manajer yang

bersangkutan”. Anggaran yang akan digunakan sebagaimana mestinya akan menjadi alat pembantu yang positif dalam menetapkan standar prestasi kerja, dalam mendorong tercapainya sasaran, dalam mengukur hasil, dan dalam mengarahkan perhatian pada bidang yang memerlukan penyelidikan.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran memberikan wewenang kepada para pimpinan satuan kerja pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Wewenang yang dimiliki ini memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi tersebut.

Rahayu (1997) seperti dikutip Darlis (2002) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima. Selain itu partisipasi juga dapat mengurangi konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi sehingga kinerja bawahan meningkat. Melalui partisipasi, atasan dapat memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*.

3. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis (1979) mengatakan terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Pada konteks pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Anggaran juga merupakan suatu alat perencanaan bagi

pemerintah, oleh karena itu anggaran mempunyai tujuan yang hendak dicapai. Menurut Kenis (1979), adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggaran. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi.

Menurut Kenis (1979) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya (Suhartono dan Solichin, 2006). Sedangkan ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dalam bekerja. Adanya sasaran anggaran yang jelas, penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran-sasaran anggaran yang akan dicapai daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Sehingga dengan adanya keselasan sasaran anggaran tersebut dapat menciptakan anggaran yang efisien dan dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

4. Komitmen Organisasi

Komitmen pada organisasi diartikan suatu tingkat penerimaan mengenai pekerjaan pada tujuan suatu organisasi dan memiliki kemauan untuk tetap berada dalam organisasi tersebut (Mathis 2001). Menurut

Anissarahma (2008) pegawai yang mempunyai komitmen yang tinggi pada suatu organisasi mereka berupaya mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan pada organisasi, sehingga perusahaan akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan senjangan anggaran. Dengan kata lain, komitmen organisasi merupakan sikap menjunjung tinggi nilai yang akan dicapai oleh organisasi dibandingkan dengan tujuan dari diri sendiri.

Karyawan harus memiliki komitmen yang tinggi terhadap anggaran, dengan adanya komitmen yang tinggi yang dimiliki oleh karyawan mengenai anggaran akan dipergunakan karyawan untuk mengejar tujuan organisasi, sehingga organisasi akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan *budgetary slack*. Karyawan yang memiliki komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri, sehingga organisasi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk menciptakan *budgetary slack* (Srimuliani dkk, 2014).

Meyer *et.al* (1993) merumuskan tiga dimensi komitmen dalam berorganisasi, yaitu: *affective, continuance, dan normative*. Ketiga hal ini lebih tepat dinyatakan sebagai komponen atau dimensi dari komitmen berorganisasi, daripada jenis-jenis komitmen berorganisasi. Hal ini disebabkan hubungan anggota organisasi dengan organisasi mencerminkan perbedaan derajat ketiga dimensi tersebut.

5. Penelitian Terdahulu

Penelitian Dewi dan Erawati (2014) tentang pengaruh partisipasi penganggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran. Pada penelitian tersebut dikatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi

pada suatu anggaran maka dapat mengurangi tingkat kesenjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Maharani dan Ardiana (2015) tentang partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan budaya organisasi pada senjangan anggaran yang mengatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa Partisipasi yang tinggi saat proses penganggaran bisa memberikan peluang bawahan untuk melakukan senjangan anggaran.

Penelitian Kridawan dan Mahmud (2014) tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai variabel moderasi mengatakan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Suhartono dan Solichin (2006) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran maka semakin menurunkan terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian Putri cika dan Putri Dwija (2016) tentang pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran mengatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Ini mengindikasikan semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran maka dapat mengurangi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian Nitiari dan Yadyana (2015) tentang pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh

positif terhadap senjangan anggaran. Berarti partisipasi penganggaran meningkat maka mengakibatkan peningkatan pada senjangan anggaran. Komitmen organisasi berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Berarti semakin tinggi komitmen organisasi mengakibatkan penurunan pada senjangan anggaran.

Penelitian Srimuliani dkk (2014) tentang pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan job relevant terhadap senjangan anggaran (*Budgetary Slack*) yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin tinggi partisipasi maka semakin rendah senjangan anggaran. Pada penelitian yang sama dimana komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin rendah senjangan anggaran.

6. Hubungan Antar Variabel

a) Hubungan antara partisipasi anggaran dan *Budgetary Slack*

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan para pembuat anggaran dalam proses pembuatan anggaran dan mempengaruhi penentuan jumlah anggaran. Menurut Brownell (1980) Partisipasi penganggaran adalah proses penyusunan anggaran yang melibatkan individu-individu yang mempunyai pengaruh terhadap target anggaran.

Terdapat perilaku individu yang mungkin timbul sebagai akibat dari partisipasi penganggaran, misalnya peningkatan kinerja karena penghargaan yang diberikan perusahaan apabila target anggaran telah tercapai (Raghunandan *et al*, 2012). Sedangkan perilaku lainnya yang mungkin terjadi yaitu terciptanya senjangan anggaran. Senjangan anggaran dapat terjadi karena upaya manajer untuk melindungi diri dari resiko tidak tercapainya anggaran

sehingga dapat terhindar dari tekanan manajemen pada tingkat yang lebih tinggi atau kehilangan bonus, kepercayaan, bahkan kehilangan pekerjaan (Ristantini, 2008).

Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*). Dan Murray (1999) mengemukakan bila partisipasi anggaran tidak dilaksanakan dengan baik dapat mendorong bawahan/pelaksana anggaran melakukan *budget slack*.

Menurut Dunk (1993) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran. Karena dengan adanya partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan organisasi. Manfaat yang diperoleh dari partisipasi anggaran adalah membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi anggaran diharapkan menimbulkan efisiensi dan dapat meningkatkan kualitas komunikasi antar sesama manajer dan antara manajer dengan atasannya.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Erawai (2014) yang mengatakan bahwa, terdapat hubungan negatif antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran pada suatu anggaran maka dapat mengurangi terjadinya tingkat kesenjangan anggaran. Dengan kata

lain, peneliti menduga dengan adanya partisipasi yang tinggi oleh pegawai dalam melakukan penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran pada organisasi pemerintahan. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) dalam Giusti (2013) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi senjangan anggaran.

b) Hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran dan *Budgetary Slack*.

Anggaran dalam pemerintah daerah begitu penting bagi tiap-tiap instansi pemerintahan dalam menjalankan aktivitas pemerintahan. Anggaran akan digunakan dalam menjalankan aktivitas-aktivitas setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Pemerintah daerah terdiri dari berbagai instansi yang dikenal dengan SKPD yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor, Kecamatan, dan Inspektorat.

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Menurut Kenis (1979), kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat, untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Selanjutnya, hal ini akan menurunkan perbedaan antara

anggaran yang di susun dengan estimasi terbaik bagi organisasi

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas.

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Sehingga dengan adanya kejelasan sasaran anggaran pejabat mengetahui secara pasti sasaran yang akan dicapai. Dengan mengetahui sasaran yang dicapai sehingga akan berpengaruh terhadap penurunan *budgetary slack*/senjangan anggaran. Hal itu didukung oleh Suhartono (2006), yang menyatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap kesenjangan anggaran instansi pemerintah daerah sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Suhartono dan Solichin (2006), kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Dengan kata lain dengan adanya anggaran yang jelas yang ingin dicapai dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

c) Komitmen Organisasi dan *Budgetary Slack*

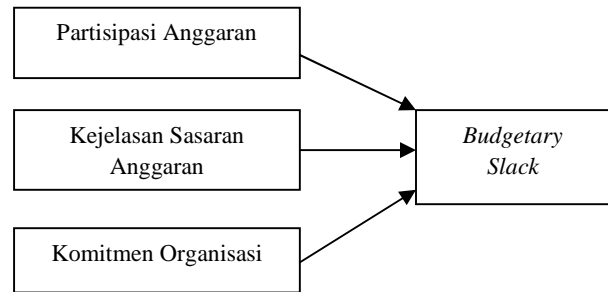
Salah satu kondisi yang juga dapat menyebabkan *budgetary slack* adalah adanya komitmen organisasi, karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Nouri dan Parker (1996) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan pribadi atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi.

Komitmen organisasi menunjukkan tingkat keterikatan individu kepada organisasi yang dicerminkan dengan adanya keyakinan dan ingin mempertahankan keikutsertaan dalam organisasi tersebut (Soejoso, 2004).

Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi lebih baik. Komitmen organisasi yang rendah akan membuat individu untuk berbuat dalam kepentingan pribadinya. Selanjutnya senjangan anggaran cenderung terjadi bagi individu yang memiliki komitmen organisasi yang rendah lebih mengutamakan kepentingan individu tersebut.

Penelitian yang dilakukan Srimuliani dkk (2014) tentang pengaruh partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan *job relevant information* terhadap senjangan anggaran (*budgetary slack*). Dimana komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Hal ini berindikasikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin rendah senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian ringkas penjabaran masing masing keterkaitan antar variabel penelitian, maka dapat dibuat sebuah model kerangka berfikir seperti terlihat didalam gambar 1 dibawah ini:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

III. METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, maka penelitian ini tergolong penelitian kausatif (causative). Dimana penelitian ini bertujuan untuk menganalisis seberapa besar pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya (Sugiyono, 2004). Penelitian ini berusaha menjelaskan pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia (X_1), Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah (X_2), Kepemimpinan (X_3) sebagai variabel independen terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Y) sebagai variabel dependen.

B. Populasi dan Sampel

1. Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah Satun Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di Kota Payakumbuh.. Berdasarkan data yang diperoleh dari Situs Resmi Kota Payakumbuh jumlah Satuan Kerja yang terdapat berjumlah 31 SKPD yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor kecamatan dan Inspektorat.

2. Sampel

Peneliti menjadikan seluruh populasi tersebut sebagai sampel (*total sampling*) karena jumlah populasi kurang dari 100 subjek. Responden dalam penelitian ini sebanyak 3 orang, yang terdiri dari Kepala

SKPD, Kepala Bagian Keuangan dan staf akuntansi/penatausahaan keuangan.

C. Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer.

D. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah cara yang digunakan untuk memperoleh data penelitian. Dalam penelitian ini data diperoleh dengan menyebarkan kuesioner.

E. Variabel Penelitian

1. Variabel dependen (Y)

Variabel dependen (terikat) adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam sebuah pengamatan. Pengamatan akan dapat mendeteksi ataupun menerangkan variabel dalam variabel terikat beserta perubahannya yang terjadi kemudian. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (Y).

2. Variabel independen (X_1 , X_2 , dan X_3)

Variabel independen (variabel bebas) adalah variabel yang dapat mempengaruhi perubahan dalam variabel dependen dan mempunyai pengaruh positif ataupun negatif bagi variabel lainnya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi sumber daya manusia (X_1), pemanfaatan sistem informasi akuntansi (X_2), dan kepemimpinan (X_3).

F. Pengukuran Variabel

Pengukuran variabel dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan lima alternatif jawaban dan masing-masing diberi skor yaitu: Sangat Tidak Setuju (STS), Tidak Setuju (TS), Netral (N), Setuju (S), Sangat Setuju (SS).

G. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian merupakan alat yang digunakan untuk mengukur variabel dalam rangka mengumpulkan data.

H. Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2007:45). Sebelum kuesioner dibagikan maka dilakukan uji pendahuluan. Untuk uji validitas maka digunakan rumus *product moment* sebagai berikut

Jika $r_{hitung} < r_{tabel}$ maka nomor item tersebut tidak valid dan jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka item tersebut dinyatakan valid dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya..

2. Uji Reliabilitas

Setelah dilakukan pengujian validitas, selanjutnya akan dilakukan pengujian reliabilitas, yang tujuannya adalah untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, jika dilakukan pengukuran dua kali atau lebih. Instrumen dikatakan reliabel (andal) jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Untuk uji reliabilitas digunakan rumus *cronbach's alpha*, jika nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6 maka instrumen dikatakan reliabel.

I. Uji asumsi klasik

1. Uji normalitas

Sebelum melakukan pengujian terhadap hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji normalitas untuk mengetahui metode statistik yang digunakan. Pengujian normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *one sample kolmogorov-smirnov test* dengan melihat tingkat signifikan 5%. Dasar pengambilan keputusan dari uji normalitas ini adalah

dengan melihat *probability asymp. Sig (2 – tailed)*. Jika *probability asymp. Sig (2 – tailed)* $>0,05$ maka data mempunyai distribusi yang normal.

2. Uji Heterokedastisitas

Untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan atas suatu pengamatan ke pengamatan lain. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat menggunakan uji *Gletser*. Dalam uji ini, apabila hasilnya $\text{sig} > 0,05$ maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas.

3. Uji Multikolinieritas

Multikolinearitas adalah situasi adanya korelasi variabel- variabel bebas antara satu dengan yang lainnya, maka salah satu variabel bebas tersebut dieliminir. Untuk menguji adanya multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflating Factor*) < 10 dan *tolerance*. $> 0,10$.

J. Metode Analisis

a. Analisis Regresi Berganda

Alat regresi berganda digunakan untuk melihat pengaruh beberapa variabel independen terhadap variabel dependen.

b. Uji F (F-Test)

Uji F adalah uji yang dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Prosedur pengujiannya yaitu dengan melihat nilai signifikansi pada hasil uji statistik. Jika nilai signifikansi pada hasil uji statistik $< 0,05$ maka hipotesis dapat diterima yang menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Sebaliknya jika nilai signifikansi pada hasil uji statistik $> 0,05$ maka hipotesis ditolak yang menunjukkan bahwa variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

c. Uji Hipotesis (t-test)

Uji t-statistik bertujuan untuk menguji pengaruh secara parsial antara

variabel bebas terhadap variabel tidak bebas dengan variabel lain dianggap konstan, dengan asumsi bahwa jika signifikan nilai t hitung yang dapat dilihat dari analisa regresi menunjukkan kecil dari $= 5\%$, berarti variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

K. Defenisi Operasional

1. Budgetary Slack

Budgetary slack adalah selisih atau perbedaan antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran. *Slack* anggaran dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi perusahaan yaitu ketika membuat anggaran penerimaan lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran yang lebih tinggi daripada estimasi sesungguhnya.

2. Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran dalam mencapai target anggaran dalam penyusunan dan pelaksanaan untuk mencapai target anggaran pada pusat pertanggungjawaban.

3. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung-jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

4. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan suatu sikap dan dorongan dari dalam diri individu atau pegawai untuk berbuat sesuatu yang dapat menunjang keberhasilan organisasi

agar tujuan dari organisasi dapat tercapai dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dari pada kepentingan individu.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum

Sampel dalam penelitian ini adalah aparat pemerintah kota Payakumbuh yang terdiri dari 137 responden. Untuk dinas dan kecamatan yang berjumlah 31 SKPD, dan disebar terdiri dari kepala dinas, kepala bidang, kasubbag dan staff. Pada akhir tahun yang sebelumnya terdapat 31 SKPD terjadi perubahan dimana untuk tahun 2017 menjadi 30 SKPD. Dari 30 SKPD tersebut terdapat 1 SKPD yang tidak mengembalikan kuesioner sehingga jumlah sampel yang diteliti sebanyak 29 SKPD dan total berubah menjadi 132 responden.

B. Statistik Deskriptif

Sebelum melakukan pengujian data statistik, terlebih dahulu dilakukan uji statistik deskriptif terhadap variabel penelitian. Hal ini dimaksudkan agar dapat memberikan gambaran tentang masing-masing variabel yang akan diteliti. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi, sedangkan variabel terikatnya adalah *budgetary slack*.

C. Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Uji Validitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan Corrected Item-Total Colleration. Jika item-item pertanyaan memiliki nilai koefisien korelasi $> 0,3$ maka data dikatakan valid. Berdasarkan hasil pengolahan data didapatkan bahwa nilai *Corrected Item-Total Colleration* untuk masing-masing item variabel X_1 , X_2 , X_3 , dan Y semuanya di atas

0,3. Maka dapat dikatakan bahwa semua variabel dikatakan valid.

Dari Tabel 11 dapat dilihat nilai terkecil dari *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing instrumen. Untuk instrumen *budgetary slack*, *Corrected Item-Total Correlation* terkecil 0,472, untuk instrumen partisipasi anggaran terkecil 0,377, untuk instrument kejelasan sasaran anggaran nilai terkecilnya 0,418 dan untuk komitmen organisasi nilai terkecil 0,416.

Jadi dapat dikatakan bahwa semua variabel dikatakan valid.

2. Uji Reliabilitas

Untuk uji reliabilitas instrumen, semakin dekat koefisien keandalan dengan 1,0 maka akan semakin baik. Secara umum, keandalan kurang dari 0,60 dianggap buruk, keandalan dalam kisaran 0,7 bisa diterima, dan lebih dari 0,80 adalah baik. Berikut ini merupakan tabel nilai *cronbach's alpha* masing-masing instrument.

Keandalan konsistensi antar item atau koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* yang terdapat pada tabel 12 yaitu untuk *bugedetary slack* (Y) 0,850, untuk instrumen partisipasi anggaran (X_1) 0,818, untuk instrumen kejelasan sasaran anggaran (X_2) 0,817 dan untuk instrumen komitmen organisasi (X_3) 0,760. Data ini menunjukkan nilai berada pada kisaran diatas 0,6, dengan demikian semua instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel.

D. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Dari Tabel 13 terlihat bahwa hasil uji normalitas menyatakan nilai *Kolmogorov-Smirnov* untuk keempat variabel dalam penelitian ini $> 0,05$. Berdasarkan hasil tersebut dapat dinyatakan data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal dan bisa dilanjutkan untuk diteliti lebih lanjut.

2. Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan tabel 14 dapat dilihat bahwa hasil perhitungan dari masing-masing menunjukkan level sig > , yaitu 0,378 untuk variabel Partisipasi Anggaran, 0,771 untuk variabel Kejelasasn Sasaran Anggran dan 0,836 untuk variabel Komitmen Organisasi, ini berarti penelitian ini bebas dari heterokedastisitas dan layak untuk diteliti.

3. Uji Multikolonieritas\

Hasil nilai VIF yang diperoleh dalam Tabel 15 menunjukkan variabel bebas dalam model regresi tidak saling berkorelasi. Diperoleh nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan *tolerance value* berada diatas 0,10. Hal ini menunjukkan tidak adanya korelasi antara sesama variable bebas dalam model regresi dan disimpulkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi yang dibentuk.

E. Hasil dan Uji Model

1. Uji F (*F-Test*)

Hasil pengolahan data pada tabel 16 diatas menunjukkan nilai signifikan pada 0,000 (sig 0,000 < 0,05). Hal ini berarti menunjukkan bahwa persamaan regresi yang diperoleh dapat diandalkan atau model yang digunakan sudah fix. maka hal ini berarti variabel bebas mampu menjelaskan variabel terikat secara bersama-sama.

2. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dari tampilan *output SPSS model summary* pada tabel di atas besarnya *Adjusted R Square* adalah 0,151 Hal ini mengindikasi bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi adalah sebesar 15,1%, sedangkan sisanya sebesar 84,9% di tentukan oleh faktor lain di luar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

3. Uji Hipotesis (*t-Test*)

1) Hipotesisi 1

Berdasarkan tabel 18 diketahui bahwa koefisien kesesuaian kompensasi bernilai positif sebesar 0,138 dan nilai signifikansi $0,027 < 0,05$. Hal ini berarti partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, dan dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 ditolak.

2) Hipotesis 2

Berdasarkan tabel 18 diketahui bahwa koefisien kejelasan sasaran anggaran bernilai negatif sebesar -0,144 dan nilai signifikansi $0,043 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, dan dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 diterima.

3) Hipotesis 3

Berdasarkan tabel 18 diketahui bahwa koefisien asimetri informasi bernilai sebesar 0.272 dan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$. Hal ini berarti bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, dan dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 ditolak

F. Pembahasan

1) Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dari penelitian ini diketahui bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka semakin tinggi kemungkinan terjadinya *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang dikemukakan sebelum dilakukannya penelitian. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama (H_1) ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nitiari dan Nyadyana (2015) yang mengatakan bahwa

partisipasi anggaran berpengaruh langsung dan positif terhadap *budgetary slack*. Artinya semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran maka akan semakin tinggi *budgetary slack* (senjangan anggaran) yang ditimbulkan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwisariasih (2013) mengatakan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran. Dimana semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran maka dapat meningkatkan terjadinya kesenjangan anggaran.

Hasil penelian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Erawati (2014) yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*. Dimana artinya semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa Manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tetapi dengan partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan maka terdapat godaan besar bagi pembuat anggaran untuk bermain-main, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai (*budgetary slack*) atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa keikutsertaan manajer secara aktif dapat menyebabkan terjadinya *budgetary slack*/senjangan anggaran. Dikarenakan dengan kesenjangan anggaran para manajer dapat membuat kinerja seolah-olah terlihat baik, dimana kesenjangan anggaran tersebut dilakukan ketika proses penyusunan anggaran.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, nilai total capaian responden (TCR) terendah terdapat pada pernyataan

penetapan anggaran sebagian besar dibawah pengendalian saya, yaitu sebesar 57,27% atau rata-rata 2,86 dengan kategori cukup baik. Hal tersebut bisa disebabkan karena adanya kekuasaan oleh atasan dalam penyusunan anggaran. Dimana atasan memiliki kendali yang kuat dalam pengendalian dalam penyusunan anggaran sampai dengan anggaran tersebut ditetapkan. Dengan kata lain penetapan anggaran tersebut berada di bawah kendalinya. Sehingga adanya kendali yang kuat dalam penetapan anggaran tersebut, bisa menimbulkan perlakuan *budgetary slack* yang digunakan untuk menunjukan kinerja Instansi Kota Payakumbuh terlihat baik. Dapat dikatakan bahwa penetapan anggaran di Instansi Kota Payakumbuh sebagian besar dibawah pengendalian atasan, sehingga berpengaruh terhadap tingkat *budgetary slack* yang akhir-akhir ini banyak di issukan pada pemerintah daerah. Jadi partisipasi anggaran dapat memicu timbulnya *budgetary slack*.

2) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap *Budgetary Slack*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dari penelitian ini diketahui bahwa kejelasan sasaran anggaran memiliki berpengaruh signifikan negatif terhadap *budgetary slack*. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran dalam penyusunan anggaran maka dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa hasil penelitian ini mendukung hipotesis yang dikemukakan sebelum dilakukannya penelitian. Dengan demikian hipotesis kedua (H_2) diterima.

Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suhartono dan Solichin (2009) yang mengatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah, sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Senada

dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri Cika dan Putri Dwija (2016) yang memperoleh hasil bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, yang berarti semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran maka dapat mengurangi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

Dengan adanya kejelasan sasaran anggaran, maka pelaksana anggaran akan mengetahui secara jelas untuk apa anggaran tersebut disusun. Sehingga dengan hal tersebut bagi para manajer yang memiliki wewenang dalam menetapkan anggaran akan menyusun dan menetapkan anggaran sesuai dengan estimasi terbaik dari organisasi pemerintah tersebut. Menurut Agusti (2013) mengatakan bahwa adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggarannya. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan anggaran yang ingin dicapai organisasi. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran secara aktif dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*/senjangan anggaran. Dikarenakan dengan adanya kejelasan sasaran anggaran akan membantu para pejabat mengetahui secara pasti sasaran yang akan dicapai sehingga memiliki informasi yang cukup dari pada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, nilai total capaian responden (TCR) terendah terdapat pada pernyataan jika saya mempunyai lebih dari satu sasaran untuk dicapai, saya mengetahui mana yang lebih penting, yaitu sebesar 82,88% atau rata-rata 4,14 dengan kategori sangat baik. Hal tersebut bisa disebabkan karena para pegawai instansi memiliki lebih dari satu sasaran yang harus dicapai. Dan dapat

memberikan kebingungan oleh para pegawai dalam menentukan sasaran yang ingin dicapai. Sehingga dengan mempunyai lebih dari satu sasaran yang dicapai, bisa menimbulkan perlakuan *budgetary slack* yang digunakan untuk menunjukkan kinerja Instansi Kota Payakumbuh terlihat baik. Dapat dikatakan bahwa adanya lebih dari satu sasaran yang akan di capai oleh pegawai dapat menimbulkan *budgetary slack* yang akhir-akhir ini banyak di issukan pada pemerintah daerah. Jadi kejelasan sasaran anggaran dapat memicu timbulnya *budgetary slack*.

3) Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dari penelitian ini diketahui bahwa komitmen organisasi memiliki berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi dapat meningkatkan terjadinya *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis yang dikemukakan sebelum dilakukannya penelitian. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga (H_3) ditolak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Veronica dan Krisnadewi (2009) dimana hasil penelitiannya mengatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *slack* anggaran. Dimana semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin tinggi pula keinginan untuk melakukan *slack* anggaran. Dengan menciptakan *slack* anggaran bertujuan untuk memberikan yang terbaik bagi organisasi tersebut.

Namun penelitian ini tidak sesuai dengan Nitari dan Yadnyana (2014) yang mengatakan bahwa komitmen berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi komitmen organisasi maka dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran atau penurunan terhadap

budgetary slack. Komitmen organisasi itu sendiri merupakan sejauh mana para pegawai mementingkan tujuan organisasi dengan tujuan pribadinya. Dimana pada konteks pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Adanya komitmen organisasi yang tinggi berimplikasi terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari (Srimuliani dkk, 2014).

Bersamaan dengan hasil penelitian yang saya peroleh, nilai rata - rata komitmen organisasi di SKPD Kota Payakumbuh dikategorikan sangat baik dengan nilai 80,19%. Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, nilai total capaian responden (TCR) yang rendah terdapat pada nomor 3 yaitu tawaran gaji yang lebih besar dari organisasi lain tidak akan membuat saya ingin pindah bekerja, sebesar 68,94%, Hal ini menunjukkan bahwa adanya gaji yang besar dari organisasi lain tidak akan membuat para pegawai ingin pindah bekerja.

Dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi dapat meningkatkan terjadinya *budgetary slack*. Dengan komitmen yang tinggi terhadap organisasi para pejabat menggunakan anggaran sebagai media untuk melakukan *budgetary slack*. Dimana *budgetary slack* diciptakan dengan melonggarakan anggaran tersebut supaya mudah dicapai dan menjadikan kinerja terlihat baik.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* di Kota Payakumbuh. Di mana semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran, maka tingkat untuk menciptakan *budgetary slack* menjadi tinggi.

2. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack* di Kota Payakumbuh. Di mana semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran maka tingkat untuk menciptakan *budgetary slack* menjadi rendah.

3. Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* di Kota Payakumbuh di Kota Payakumbuh. Di mana semakin tinggi tingkat komitmen organisasi, maka tingkat untuk menciptakan *budgetary slack* menjadi tinggi.

B. Keterbatasan

1. Wilayah penelitian hanya terbatas pada SKPD yang terdapat di Kota Payakumbuh sehingga hasil penelitian belum dapat digeneralisasi kesemua objek secara keseluruhan.

2. Dimana dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 15,1%, sedangkan sisanya sebesar 84,9% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. Sehingga variabel penelitian yang digunakan belum dapat menjelaskan sepenuhnya pengaruh terhadap *budgetary slack*.

C. Saran

1. Bagi penelitian selanjutnya agar dapat memperluas cakupan wilayah penelitian, tidak hanya SKPD di daerah Kota Payakumbuh, tetapi juga bisa meliputi daerah lain.

2. Penelitian ini masih terbatas pada partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan komitmen organisasi terhadap *budgetary slack*. Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan perubahan variabel penelitian untuk menemukan variabel-variabel lain yang berpengaruh lebih kuat terhadap *budgetary slack*.

3. Penelitian ini masih memiliki keterbatasan, yaitu ada beberapa responden yang mengisi kuesioner penelitian yang

tidak sesuai dengan kondisi yang sesungguhnya, maka untuk penelitian selanjutnya dapat disertai dengan penelitian kualitatif dan penggantian teknik pengambilan sampel penelitian. Serta pemaparan kasus pada kuesioner pernyataan negatif, karena kurang pemahannya responden sehingga kemungkinan responden menjawab tidak tepat. Bagi peneliti selanjutnya sebaiknya lebih banyak memaparkan pernyataan positif.

DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, Margaret A., and Peter Brownell. 1999. The Role of Budgets in Organizations Facing Strategic Change: An Explolatory Study. *Accounting Organization and Society*,24, pp:189-204.
- Aguti, Restu. 2013. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Dimoderasi Oleh Komitmen Organisasi Dan Informasi Asimetri*. Jurnal. Universitas Riau.
- Anissarahma, Dinni. 2008. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budge Emphasis, dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Slack Anggaran* (Studi Kasus pada PT. Telkom Yogyakarta). *Skripsi Program S-1*. Universitas Islam Indonesia.
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* buku dua. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi sektor publik*. Jakarta: Erlangga
- Biantara dan Putri. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Etika, dan Kepercayaan Diri Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Brownell, Peter. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Bugetary Participation, and Organizational Effectiveness. *Working Paper Alfred P. Sloan School of Management*, pp:1-60.
- Carpentier, C. 1998. Budgetary Participation in a Public Service Organization. *Working Paper Series in Business Administration No. 1998:3*.
- Dewi, Nyoman Purmita dan Erawati, Ni Made Adi. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Informasi Asimetri, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Dunk, A.S. 1993. “ *The Effect of Budget Emphasis and Information Assymetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack*”. *The Accounting Review*, Vol.68.
- Dwisariasih, Jivi. 2013. *Pengaruh Asimetri Informasi, Budaya Organisasi Dan Kohesivitas Kelompok Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dan Senjangan Anggaran*. Artikel Ilmiah. Universitas Negeri Padang.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack* (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah se-Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X*. Makassar, 26-28 Juli 2007.

- Govindarajan V, 1998. *Impact of participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance. Universalistic and Contingency Perspective. Decision Sciences* 17,pp. 496-516.
- Giusti, Guido. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Budaya Organisasi Sebagai Moderating*. Skripsi. Universitas Jember.
- Hansen Don R dan M.M.Mowen. 2006. *Management Accounting*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hilton et.al. 2000. *Cost Management Strategic For Bussiness Decision*. New York: Mc. Graw Hill.
- Indriantoro, Nur, & Supomo, Bambang, 1998. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Indeks.
- Ikhsan, Arfan dan Ane. 2007. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi". Symposium Nasional Akuntansi X.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitude and Performance. *The Accounting Review* 54 (4): 707-721.
- Kuncoro, Mudrajad. 2003. *Metode Riset Untuk Bisnis Dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Kridawan dan Mahmud. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Moderasi*. *Accounting Analysis Journal*. Universitas Negeri Semarang.
- Maharani dan Ardiana. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi dan Budaya Organisasi Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mathis, Robert L. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta : Salemba Empat.
- Merchant, K. 1985. Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack, *Accounting, Organizations and Society*. 10 (2): 201-210.
- Milani, K. 1975. *The Relationship of Particiaption in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review*, April, Hal 274-284.
- Nitiari dan Yadnyana. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Nordiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nordiawan. dkk . 2009. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Purgianto, Eko. (2012). Analisis Pengaruh Stretegi Institusi, tekanan Anggaran, dan *Conflict of Interest* Terhadap Senjangan Anggaran (Stdi Kasus pada Pemerintahan Kabupaten dan Pemerintah Kota Magelang). *Skripsi*: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

- Putri Cika dan Putri Dwija. 2016. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Karakter Personal dan Information Asymmetry Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Raghuhandan, M., Narendra Ramgulam and Kishina Raghuhandan Mohammed. 2012. Examining the Behavioral Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Social Science*, 3 (14), pp : 110 - 117.
- Rahman, Firdaus A. 2009. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. Jurnal Ekonomi. Universitas Islam Riau.
- Rahmiati, Elfi. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kota Padang)*. Universitas Negeri Padang.
- Reskino dan Farah. 2012. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pada Uin Syarif Hidayatullah. Jurnal Ekonomi, Nomor 1 Volume 11*. UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- Ristantini, Putu Yunni. 2008. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack pada Rumah Sakit di Wilayah Kota Denpasar*. Skripsi pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, Denpasar.
- Robbins, P. Stephen. 2002. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Prenhalindo
- Savitri dan Sawitri. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi Asimetri Terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran*. *Jurnal Akuntansi, Nomor 2 Volume 2*. Universitas Riau.
- Schiff, M., dan Lewin, A.Y. 1970. *The Impact of People on Budgets*. The Accounting Review 45. April.
- Setiningrum. 2016. *Pengaruh Persepsi Mahasiswa Mengenai Konflik Kepentingan Terhadap Kesenjangan Anggaran Dalam Penyusunan Anggaran Partisipatif*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Soejoso, Sulistyono Ananta. 2004. *Pengaruh Anggaran Partisipasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajerial: Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Pemoderasi*. Tesis pada Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Soobaroyen, teeroven. 2005 . *Management Control System and Dysfunctional Behavior. An Emprical investigation*. United Kingdom. University of Wales.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Suhartono dan Solichin. 2006. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang.
- Supomo, Bambang dan Indriantoro, Nur. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap*

- Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia, *Kelola* No. 18/VII : 61-84.
- Srimuliani. dkk. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Job Relevant Information (JRI) Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack)* (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Buleleng). *Jurnal Akuntansi* Nomor 1 Volume 2. Universitas Pendidikan Ganesha, Singaraja.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Triana, M., Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Empasis, dan Locus of Control Terhadap Slack Anggaran. *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1):h:51-60.
- Veronica, Amelia dan Krisnadewi, Komang Ayu. 2009. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Slack Anggaran Pada Bank Pengkreditan Rakyat (BPR) Di Kabupaten Badung*. *Jurnal*. Universitas Udayana.
- Wiener, Y. 1982. "Commitment in Organization: A Normative View". *Academy of Management Review* 7. Hal. 418-428.
- Yudi, Agus. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. Skripsi. UBH.
- Yuse, Alfistra. 2015. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Motivasi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada SKPD Kota Bukittinggi)*. Universitas Negeri Padang.