

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI
DAN MOTIVASI SEBAGAI PEMODERASI**
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)



Oleh :

RENO PRATAMA
2008 / 05300

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
Wisuda Periode Maret 2013**

HALAMAN PERSRTUJUAN PEMBIMBING

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN
ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN
MOTIVASI SEBAGAI PEMODERASI**
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)

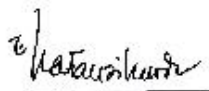
Oleh :
RENO PRATAMA
2008 / 05300

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi untuk persyaratan wisuda periode
Maret 2013 dan telah diperiksa/ditetujui oleh kedua dosen pembimbing

Padang, Maret 2013

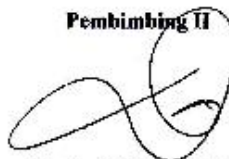
Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Eka Fanzihardani, SE, M.Si, Ak
NIP. 19710522 200003 2 001

Pembimbing II



Deviani, SE, M.Si, Ak
NIP. 19690610 199802 2 001

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN MOTIVASI SEBAGAI PEMODERASI

(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)

Reno Pratama

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
Jl. Prof, DR Hamka Kampus Air Tawar
e-mail: manis_lansek@yahoo.co.id

abstract

This purpose of this research is to examine: 1) Budgetary participation on budgetary slack. 2) Effect of the organizational commitment on the relationship of budgetary participation and budgetary slack. 3) Effect of the motivation on the relationship of budgetary participation and budgetary slack. Population of this research is SKPD in Padang and selection used Judgement Sampling Method. Data collection used survey method using questionnaire. Analysis of data used Moderated Regression Analysis.

The results of this research showed that: 1) Budgetary participation has positive effect on the budgetary slack. 2) Organizational commitment has no effect on the relationship of budgetary participation and budgetary slack. 3) Motivation has negative effect on the relationship of budgetary participation and budgetary slack.

The limitation of this research is this research used some variable's such as, Budgetary participation, Organizational commitment, and Motivation

The future research should explore other variable's that has effect on the budgetary slack, such as style of leadership, the uncertainty of the environment, strategic uncertainty, information asymmetry and the adequacy of the budget.

Keywords: *Budgetary Participation, budgetary slack, Organizational Commitment, Motivation.*

1. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Dalam sektor pemerintahan, dalam melaksanakan tugas yang diemban mutlak memiliki rencana-rencana yang disusun dan dijadikan pedoman dalam melaksanakan tugas demi mencapai tujuan dari organisasi, terutama anggaran.

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Anggaran ini dimaksudkan agar pemerintah mengetahui sebatas mana kemampuan yang dimiliki pemerintah dalam melaksanakan tugasnya agar selaras dengan tujuan pemerintah dan kebutuhan masyarakat.

Anggaran ideal merupakan anggaran yang menantang tetapi dapat dicapai, sehingga akan selalu terjadi kemajuan dalam pembangunan masyarakat. Namun banyak ditemui berbagai keluhan masyarakat mengenai pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala prioritas masyarakat serta berbagai bentuk pengalokasian anggaran yang tidak mencerminkan taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan azas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat dalam pengelolaan anggaran

Penyusunan anggaran dalam pemerintahan harus benar-benar

memfokuskan tujuannya untuk kesejahteraan masyarakat bukan hanya untuk mewujudkan kepentingan pribadi atau golongan semata. Untuk itulah diperlukan informasi yang benar-benar akurat dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah, jangan sampai usulan-usulan yang telah disampaikan oleh masyarakat tidak terakomodasi dalam anggaran

Dengan demikian proses penyusunan dan penetapan anggaran dalam pemerintahan menerapkan anggaran partisipatif. Menurut Brownell (dalam Falikhatun 2007), partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut

Proses penyusunan anggaran partisipatif ini terbilang efektif karena disini terjadi pertukaran informasi yang efektif sehingga besaran anggaran yang disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran yang dekat dengan lingkungan operasi (Anthony dan Govindarajan, 2007). akan tetapi jika tidak dikelola dengan baik partisipasi penganggaran juga akan berdampak negatif yaitu senjangan anggaran.

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Hilton dalam Hermanto (2003) dalam Falikhatun (2007) menyatakan tiga alasan utama manajer melakukan *budgetary slack*, yaitu: (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya, (b) *budgetary*

slack selalu digunakan untuk mengatasi kondisi tidak pasti, dan (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Variabel pemoderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi. komitmen organisasi adalah dari asumsi bahwa komitmen organisasi dapat mempengaruhi individu untuk melakukan sesuatu hal terhadap anggaran. Dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari.

Variabel pemoderasi lain yang diteliti dalam penelitian ini adalah motivasi. Motivasi sering kali diartikan sebagai dorongan, maksudnya gerak jiwa dan jasmani untuk berbuat. Jadi dalam organisasi, motivasi sangat dibutuhkan dalam melakukan suatu pekerjaan sehingga dengan adanya motivasi yang dimiliki oleh para karyawan akan memberikan dampak yang baik bagi organisasi itu sendiri dikarenakan tujuan dari organisasi tersebut terpenuhi dengan baik. Dengan adanya motivasi yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari

fenomena yang dapat dilihat bahwa adanya kesenjangan yang terjadi dilingkungan organisasi sektor publik adalah pada sektor pencapaian target anggaran pendapatan yaitu, "Pada APBD 2011 Pemko Padang menargetkan pendapatan daerah Rp1,174 triliun, Wakil Wali Kota Padang Mahyeldi Ansyarullah pada rapat paripurna DPRD Padang, Kamis, 15 September 2011 mengatakan, target pendapatan daerah itu naik Rp118,82 miliar atau 10,12 persen dibanding APBD murni yaitu menjadi Rp1,292 triliun. (<http://www.bisnis-sumatra.com>).

Dalam kasus ini dapat kita lihat bahwa target yang ditetapkan dalam APBD murni lebih rendah dari pada yang seharusnya dapat dicapai. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik. Hal tersebut menggambarkan adanya perilaku disfungsional (sejangan anggaran) yang dilakukan organisasi tersebut, yang mana berusaha melakukan penyimpangan atau *slack*. Hal ini telah mencerminkan adanya perilaku yang tidak jujur dalam organisasi sektor publik.

Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai **“Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan komitmen Organisasi dan Motivasi Sebagai Pemoderasi”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, maka yang menjadi pokok masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Sejauhmana partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran?
3. Sejauhmana motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris tentang:

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Pengaruh komitmen organisasi memoderasi hubungan

partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

3. Pengaruh motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat yang dapat diambil dari penelitian ini adalah:

1. Penulis, untuk menambah wawasan penulis dalam mengetahui pengaruh dari penelitian tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi.
2. Instansi Pemerintah Daerah, sebagai bahan pertimbangan dalam menyusun anggaran sehingga dapat mengurangi senjangan terhadap anggaran.
3. Peneliti lain, sebagai referensi/ bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan budaya organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi.

2. TELAAH LITELATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1) Senjangan Anggaran

Anthony dan Govindarajan, (2008), Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Tiga alasan utama manajer melakukan *budgetary slack* : (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b)

budgetary slack 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.

Onsi (1973) dalam Asrininggati (2006) Adapun Indikator Senjangan Anggaran yaitu :

- a. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dengan estimasi terbaik.
- b. Kelonggaran dalam anggaran.
- c. Standar anggaran.
- d. Keinginan untuk mencapai target.

Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

2. partisipasi Anggaran

A. Pengertian

Menurut Mulyadi (2001) partisipasi anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007) dan Harahap (1997), dalam Sri, (2011), membedakan proses penganggaran sebagai berikut:

(a). *Top down approach*

Dimana anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dengan sedikit atau bahkan sama sekali tidak bekerjasama dengan manajer tingkat bawah. Atau dapat dikatakan tidak ada keterlibatan manajer tingkat bawah.

(b). *Bottom up approach*

Anggaran yang disiapkan oleh pihak pelaksana anggaran tersebut yang kemudian diteruskan kepada tingkat yang lebih tinggi untuk mendapatkan persetujuan.

(c). *Top down dan bottom up approach*

Penyusunan anggaran dimulai dari pimpinan tertinggi kemudian dijabarkan oleh karyawan bawahan, berarti anggaran berdasarkan pedoman dari pimpinan kemudian dilanjutkan oleh bawahan.

B. Tahap penyusunan anggaran di sektor publik

Permendagri No.13 tahun 2006 dan Deddi (2008), subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

- 1) Penyusunan kebijakan umum APBD.
- 2) Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara.
- 3) Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD.

- 4) Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.
 - 5) Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD.
 - 6) Evaluasi rancangan peraturan daerah APBD
- C. Indikator Partisipasi Anggaran
- Soobaroyen (2005) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran dapat dilihat dari indikator yaitu:
- a) Keikutsertaan penyusunan anggaran.
 - b) Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran
 - c) Kebutuhan memberikan pendapat
3. Komitmen Organisasi
- A. Pengertian
- Armstrong (1991) dalam Anissarahma (2008) menyatakan bahwa pengertian komitmen mempunyai ada 3 (tiga) area perasaan atau perilaku terkait dengan perusahaan tempat seseorang bekerja:
- a. Kepercayaan, pada area ini seseorang melakukan penerimaan bahwa organisasi tempat bekerja atau tujuan-tujuan organisasi didalamnya merupakan sebuah nilai yang diyakini kebenarannya.
 - b. Keinginan untuk bekerja atau berusaha di dalam organisasi sebagai kontrak hidupnya. Pada konteks ini orang akan memberikan waktu, kesempatan dan kegiatan pribadinya untuk bekerja diorganisasi atau dikorbankan ke organisasi tanpa mengharapkan imbalan personal.
 - c. Keinginan untuk bertahan dan menjadi bagian dari organisasi.
Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi keinginan individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya bila komitmen organisasi karyawan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.
- B. Indikator komitmen organisasi
- Menurut Cook dan Wall (1980) dalam Latuheru adalah:
- a. Loyalitas pada organisasi
 - b. Hasrat untuk bertahan menjadi bagian dari organisasi
 - c. Keinginan untuk bekerja keras
 - d. *Affective commitment*
 - e. Loyalitas dalam bekerja
4. Motivasi
- A. Pengertian
- Winardi (2004) mengemukakan motivasi merupakan kekuatan potensial yang ada di dalam diri seseorang manusia, yang dapat dikembangkan sendiri atau dikembangkan oleh sejumlah kekuatan luar yang ada pada dirinya berkisar sekitar imbalan moneter dan imbalan non-moneter, yang dapat mempengaruhi hasil kinerjanya secara positif/ secara negatif, tergantung pada situasi dan

kondisi yang dihadapi orang yang bersangkutan.

Setiap orang cenderung mengembangkan pola motivasi tertentu sebagai hasil dari lingkungan budaya tempat orang itu hidup. Pola ini merupakan sikap yang mempengaruhi cara orang-orang yang memandang pekerjaan dan menjalani kehidupan mereka. Empat pola motivasi yang sangat penting adalah prestasi, afiliasi, kompetensi, dan kekuasaan.

Dalam pekerjaan motivasi sangat dibutuhkan untuk menyelesaikan pekerjaan, dan semua ini tidak terlepas dari dorongan, kemampuan, dan keinginan dari individu sendiri. Sebab, tanpa motivasi dalam diri individu sebuah pekerjaan tidak akan terselesaikan dengan baik.

B. Indikator Motivasi

Menurut Rivai (2005) indikator dari motivasi adalah:

- a. Tanggungjawab
- b. Keterlibatan
- c. Penghargaan
- d. Kesempatan

B. Hubungan Antar Variabel

1) Hubungan Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Siegel dan Marconi (1989) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimilikinya kepada atasannya,

sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan *slack* (senjangan). Anthony dan Govindarajan (2007) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan lebih rendah dan pengeluaran lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya.

2) Hubungan Komitmen Organisasi, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran

Komitmen organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri seorang karyawan terhadap organisasi. Menurut Wiener (1982) dalam Veronica (2008), komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi.

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran, Jika individu mengejar kepentingan

pribadi (komitmen organisasi rendah), maka individu tersebut dalam partisipasi penganggaran akan berusaha melakukan senjangan anggaran agar kinerjanya terlihat baik. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah.

3) Hubungan Motivasi, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran

Motivasi merupakan masalah kompleks dalam suatu organisasi, karena kebutuhan dan keinginan setiap anggota organisasi berbeda. Motivasi bisa ditimbulkan oleh faktor internal dan faktor eksternal tergantung dari mana suatu kegiatan dimulai. Kebutuhan dan keinginan yang ada dalam diri seseorang akan menimbulkan motivasi internalnya. Kekuatan ini akan mempengaruhi pikirannya yang selanjutnya akan mengarahkan perilaku orang tersebut.

Motivasi eksternal dipengaruhi oleh suasana kerja seperti gaji, kondisi kerja, dan kebijaksanaan perusahaan, hubungan kerja seperti penghargaan, kenaikan pangkat, dan tanggung jawab.

Menurut Robbin's (1996) motivasi (motivational) sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketentuan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Motivasi secara umum berkaitan dengan usaha untuk mencapai tujuan apapun, namun kita akan mempersempit fokus tersebut menjadi tujuan-tujuan organisasional untuk mencerminkan minat kita terhadap perilaku yang berhubungan dengan pekerjaan.

Dalam pekerjaan motivasi sangat dibutuhkan untuk menyelesaikan pekerjaan, dan semua ini tidak terlepas dari dorongan, kemampuan, dan keinginan dari individu sendiri. Sebab,

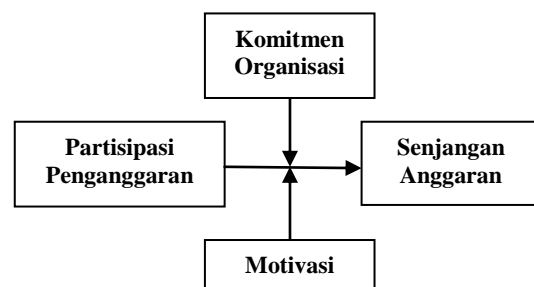
tanpa motivasi dalam diri individu sebuah pekerjaan tidak akan terselesaikan dengan baik.

C. Kerangka konseptual

Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dapat diperkuat dan diperlemah komitmen organisasi dan motivasi. Komitmen pada organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri terhadap organisasi. Komitmen organisasi akan mempengaruhi setiap individu-individu tersebut untuk melakukan suatu hal yang bersifat positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi. Dalam penyusunan anggaran, bila manajer tingkat bawah mempunyai komitmen yang tinggi terhadap organisasi maka *slack* anggaran dapat dihindari.

Variabel kontigensi lainnya adalah motivasi. Setiap anggota tim penyusun anggaran harus memiliki motivasi yang tinggi dalam menyusun anggaran. Ini dilakukan agar mereka dapat mengeluarkan dan memberikan ide-ide yang cemerlang sehingga menghasilkan inovasi-inovasi yang dapat menunjang tercapainya tujuan organisasi dan memudahkan manajer puncak dalam mengarahkan organisasi.

Untuk lebih menyederhanakan kerangka pemikiran tersebut, maka dibuatkan kerangka konseptual seperti yang terlihat pada gambar:



Gambar
Kerangka Konseptual

D. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut :

- H₁ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap timbulnya senjangan anggaran.
- H₂ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap timbulnya senjangan anggaran, hubungan tersebut semakin lemah apabila komitmen organisasi tinggi.
- H₃ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap timbulnya senjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin lemah jika motivasi kerja tinggi.

3. METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan yang telah dijelaskan pada bab terdahulu, maka penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Sehingga tujuan dari penelitian ini yaitu untuk melihat bagaimana pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya.

B. Populasi, Sampel dan Responden

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di Kota Padang. Berdasarkan data yang diperoleh dari BKD (Badan Kepegawaian Daerah) pemerintah Kota Padang jumlah Satuan Kerja yang terdapat berjumlah 45 SKPD yang terdiri dari Dinas, Badan, Kantor, Kecamatan, dan Inspektorat.

Penelitian ini menggunakan *judgement sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang berdasarkan penilaian peneliti bahwa dia adalah pihak yang paling baik untuk dijadikan sampel penelitiannya.

Responden dalam penelitian ini ialah level manajer, dikarenakan level manajer merupakan bagian/pegawai yang bertanggungjawab terhadap proses penganggaran pada masing-masing bagian di SKPD, dimana terdiri atas Kepala SKPD, Kepala Sub Bagian, dan Kepala Bidang yang berjumlah 255 orang.

C. Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer. Data tersebut diperoleh secara langsung dari instansi pemerintah daerah dengan menggunakan daftar pertanyaan dalam bentuk kuesioner guna mengumpulkan informasi dari objek penelitian tersebut.

D. Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari: Variabel terikat dalam penelitian ini adalah Senjangan Anggaran (Y). Sedangkan, yang menjadi variabel bebas dalam penelitian ini adalah Partisipasi Anggaran (X₁) dan Variabel pemoderasi adalah Komitmen Organisasi (X₂) dan Motivasi (X₃).

E. Pengukuran Variabel

Pengukuran variabel dalam penelitian ini menggunakan skala *likert* dengan lima alternatif jawaban.

F. Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah

kuesioner. Indikator yang digunakan untuk menentukan data variabel Y, X_1 dan X_2 diambil dari beberapa pendapat para ahli dan penelitian terdahulu seperti yang terdapat pada kajian teoritis. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 1.

G. Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun benar-benar mengukur apa yang perlu diukur. Uji validitas berguna untuk menentukan seberapa cermat suatu alat melakukan fungsi ukurannya.

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*.

H. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu memiliki distribusi normal. Data yang normal adalah data yang sebarannya berada disekitar garis normal, tidak melenceng ke kiri dan ke kanan serta polanya mengikuti arah kurva normal. Uji normalitas dilakukan dengan

metode *kolmogorov smirnov*, dengan melihat nilai signifikansi pada 0,05. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan $>0,05$ maka data berdistribusi normal.

2. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual atas suatu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas. Untuk mendeteksi adanya gejala heterokedastisitas dapat menggunakan uji *Glester*. Dalam uji ini, apabila hasilnya besar dari 0,05, maka tidak terjadi heterokedastisitas.

3. Uji Multikolineritas

Uji multikolineritas bertujuan untuk mendeteksi apakah tidak terdapat korelasi yang tinggi antara variabel independen yang satu dengan variabel independen yang lain. Korelasi antar variabel independen ini dapat dideteksi dengan menggunakan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Untuk menguji adanya multikolineritas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)*.

I. Teknik Analisis Data

a. Koefisien Determinasi yang Disesuaikan (*adjusted R²*)

Uji R merupakan uji yang dilakukan terhadap model yang dibentuk dengan tujuan menjelaskan seberapa besar kontribusi dari variabel bebas yang diteliti terhadap variabel terikat. Nilai R^2 mempunyai

range antara 0 sampai dengan 1 ($0 \leq R^2 \leq 1$). Semakin besar nilai R^2 maka semakin bagus model regresi yang digunakan. Sedangkan semakin kecil nilai R^2 artinya variabel bebas yang digunakan terhadap variabel terikat semakin kecil.

b. *Moderated Regression Analysis (MRA)*

Untuk menguji hipotesis digunakan model regresi berganda dengan pendekatan uji interaksi atau yang sering disebut dengan *moderated regression analysis (MRA)*. Model yang digunakan dalam penelitian ini disajikan dalam persamaan.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4(X_1X_2) + b_5(X_1X_3) + e$$

Keterangan:

Y = Senjangan anggaran

a = Konstanta.

X_1 = Partisipasi Anggaran

X_2 = Komitmen Organisasi

X_3 = Motivasi

b_1, b_2, b_3, \dots = Koefisien Korelasi.

e = Standar Error.

c. Uji F (F – test)

Uji F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel bebas dalam model berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Selain itu, uji F dapat digunakan untuk melihat model regresi yang digunakan sudah signifikan atau belum, dengan ketentuan bahwa jika $p \text{ value} < (\alpha) = 0,05$ dan $f_{\text{hitung}} > f_{\text{tabel}}$, berarti model tersebut signifikan dan bisa digunakan untuk menguji hipotesis. Dengan tingkat kepercayaan untuk pengujian

hipotesis adalah 95% atau $(\alpha) = 5\%$ (0.05).

d. Uji t (t – test)

Uji t 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 $\alpha = 5\%$, berarti variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

J. Definisi Operasional

1. Partisipasi Anggaran

partisipasi anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

2. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri.

3. Motivasi

Motivasi merupakan keadaan dalam pribadi seseorang ataupun dorongan yang diberikan pihak tertentu untuk melakukan kegiatan-kegiatan dalam mencapai anggaran yang efektif.

4. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika

diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya.

4. HASIL ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Sampel dan Responden Penelitian

Jumlah populasi pada penelitian ini adalah 45 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di lingkungan Pemko Padang yang terdiri dari Dinas, Kantor, Badan, Inspektorat, dan Kecamatan. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan teknik *judgement sampling*. *Judgement sampling* merupakan teknik pengambilan sampel yang berdasarkan penilaian peneliti bahwa dia adalah pihak yang paling baik untuk dijadikan sampel penelitian. Dimana yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD yang ada di kota Padang. Responden dalam penelitian ini ialah level manajer, dimana terdiri atas Kepala SKPD, Kepala Sub Bagian, dan Kepala Bidang.

Jumlah kuesioner yang disebar yaitu sebanyak 203 kuesioner dari 255 kuesioner yang direncanakan, karena tidak semua SKPD menerima kuesioner. Jumlah responden yang mengembalikan kuesioner adalah 168 responden. Namun dari 168 kuesioner yang kembali, kuesioner yang dapat diolah hanya 165 kuesioner, sedangkan 3 responden tidak menjawab pertanyaan kuesionernya secara lengkap dengan kata lain kuesioner yang diisi tidak lengkap.

B. Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian

1. Uji Validitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan *Corrected Item-Total Colleration*. Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$, maka data dikatakan valid,

dimana r_{tabel} untuk $N = 165$, adalah 0,1285. 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 r_{tabel} . Jadi dapat dikatakan bahwa seluruh item pernyataan variabel X_1 , X_2 , X_3 dan Y adalah valid. (Tabel 2).

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauhmana hasil penelitian tetap konsisten. (Tabel 3)

C. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Tujuan dari uji normalitas ini adalah untuk menguji dalam sebuah model regresi, variabel dependen dan variabel independen terdistribusi secara normal atau tidak. Pengujian normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *one sample kolmogorov-smirnov test*, yang mana jika nilai *asympt.sig (2-tailed) > 0.05* maka distribusi data dikatakan normal. Secara rinci hasil pengujian normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.

Dari hasil pengolahan SPSS versi 15.0 didapat bahwa nilai seluruh variabel dari *kolmogorov smirnov > 0,05*, yaitu 0,972. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa data berdistribusi secara normal.

2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel bebas atau

independen. Untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan *tolerance value* untuk masing-masing variabel independen. Apabila *tolerance value* di atas 0,10 dan $VIF < 10$ maka dikatakan tidak terdapat gejala multikolinearitas. Hasil perhitungan nilai VIF untuk pengujian multikolinearitas antara sesama variabel bebas dapat dilihat pada Tabel 5.

3. Uji Heterokedastisitas

Untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji *gleyser*. Pada uji ini apabila hasilnya $sig > 0,05$ maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas. Model yang baik adalah yang tidak terjadi heterokedastisitas. Adapun hasil pengujian dapat dilihat pada Tabel 6.

D. Uji Model

1. Uji Koefisien Determinasi

Koefisien Determinasi bertujuan untuk melihat seberapa kuat model yang dihasilkan dari variabel penelitian ini. Nilai koefisien Determinasi dapat dilihat dari Tabel 7.

Dari tabel Tabel 7 dapat dilihat nilai *Adjusted R Square* menunjukkan 0,308. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan motivasi adalah sebesar 30,8%,

sedangkan 69,2% ditentukan oleh faktor lain diluar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

2. MRA (Moderated Regression Analysis)

Analisis regresi berganda dilakukan dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} dan nilai sig dengan α yang diajukan yaitu 95% atau $\alpha = 0,05$. Secara rinci hasil pengujian regresi berganda dapat dilihat pada Tabel 8:

Berdasarkan Tabel 8 dapat dianalisis model estimasi sebagai berikut :

$$Y = -91,742 + 4,021 X_1 + 1,085 X_2 + 2,353 X_3 - 0,019 (X_1.X_2) - 0,095 (X_1.X_3) + e$$

Keterangan:

Y = Senjangan Anggaran

X₁ = Partisipasi Anggaran

X₂ = Komitmen Organisasi

X₃ = Motivasi

X₁.X₂ = Interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

X₁.X₃ = Interaksi antara partisipasi anggaran dan Motivasi

e = Standar error

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa:

a. Nilai konstanta sebesar - 91,742 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan motivasi tidak ada maka nilai senjangan anggaran adalah sebesar konstanta - 91,742.

b. Koefisien partisipasi anggaran sebesar 4,021 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran

- partisipasi anggaran satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 4,021 satuan. Nilai koefisien β dari variabel Pa bernilai positif yaitu 4,021.
- c. Koefisien komitmen organisasi sebesar 1,085 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan komitmen organisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 1,085 satuan. Nilai koefisien β dari variabel komitmen organisasi bernilai positif yaitu 1,085.
 - d. Koefisien motivasi sebesar 2,353 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan motivasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan senjangan anggaran sebesar 2,353 satuan. Nilai koefisien β dari variabel motivasi bernilai positif yaitu 2,353.
 - e. Koefisien Moderat ($X_1.X_2$) sebesar -0,019 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan senjangan anggaran sebesar 0,019. Nilai koefisien β dari variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi bernilai negatif yaitu -0,019.
 - f. Koefisien moderat ($X_1.X_3$) sebesar -0,095 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan partisipasi anggaran dengan motivasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan senjangan anggaran sebesar 0,095. Nilai koefisien β dari

variabel partisipasi anggaran dan motivasi bernilai negatif yaitu -0,095.

3. Uji F

Uji F dilakukan untuk menguji apakah secara serentak variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah *fix* atau tidak. Berdasarkan Tabel 9 nilai sig 0,000 menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama mampu menjelaskan variabel dependen, berarti model *fix* digunakan untuk uji t statistik yang menguji variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

E. Uji Hipotesis (t-test)

Uji t dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Patokan yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai signifikan yang dihasilkan dengan alpha 0,05 atau dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} .

Berdasarkan Tabel 8 di atas, maka dapat dilihat pengaruh antar variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen adalah sebagai berikut:

1. Pengujian Hipotesis 1

Hasil analisis dari tabel 8, pengujian hipotesis 1 dilakukan dengan membandingkan nilai t_{hitung} dan t_{tabel} . Hipotesis diterima jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan nilai sig $< \alpha$ 0,05. Nilai t_{tabel} pada $\alpha = 0,05$ adalah 1,65437. Untuk variabel partisipasi anggaran (X_1) nilai t_{hitung} adalah 4.349 dan nilai sig

adalah 0,000 dan nilai β positif sebesar 4.021. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} > t_{tabel}$, yaitu $4.349 > 1,65437$ dan nilai signifikansi $0,000 < \alpha 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran (X_1) berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima.

2. Pengujian Hipotesis 2

Hasil analisis pada tabel 8 diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat komitmen organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 0,466, nilai ini besar dari $\alpha = 0,05$ ($0,05 < 0,466$), nilai t_{hitung} 0,732 dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $0,732 < 1,65437$. Nilai β bernilai negatif sebesar -0,019. Hal ini menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan komitmen organisasi (X_2) berpengaruh signifikan dan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis 2 ditolak.

3. Pengujian Hipotesis 3

Hasil analisis pada tabel 8 diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat motivasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 0,003, nilai ini kecil dari $\alpha = 0,05$ ($0,05 > 0,003$), nilai t_{hitung} adalah 2,992 dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,992 > 1,65437$. Nilai β bernilai negatif sebesar -0,095. Hal ini menunjukkan bahwa

penelitian ini dapat membuktikan motivasi (X_3) berpengaruh signifikan dan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis 3 diterima.

F. Pembahasan

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama (H_1) diterima dan disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu $0,000 < \alpha = 0,05$, nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ $4,349 > 1,65437$ dan nilai β sebesar 4,021.

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran akan dapat menaikkan terjadinya senjangan, sehingga dengan meningkatkan partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran akan dapat menambah terjadinya senjangan. Partisipasi pegawai dalam anggaran akan membuat pegawai akan leluasa dalam menentukan apa yang akan di capai untuk kepentingannya sendiri bukan kepentingan organisasi atau institusi.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, partisipasi anggaran dikatakan tinggi dengan nilai TCR 77.19%. Dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) kota Padang partisipasi anggaran yang dimiliki

pegawai sudah dapat dikategorikan tinggi dan dapat berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Jadi tingginya partisipasi pegawai dalam menyusun anggaran dapat memicu terjadinya senjangan anggaran.

Kondisi ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran kemungkinan besar belum dibuat pada tingkat partisipasi yang sebenarnya, sehingga masih terdapat unsur senjangan dalam anggaran. Hal ini dapat dimengerti juga bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, mereka cenderung berusaha agar anggaran yang telah mereka susun mudah dicapai antara lain dengan cara melonggarkan anggaran yang berarti menciptakan senjangan.

2. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua (H_2) ditolak dan disimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu $0,466 > \alpha = 0,05$, nilai $t_{hitung} < t_{tabel} -0,732 < 1,65437$ dan nilai β dari variabel X_2 bernilai negatif sebesar $-0,019$ artinya dengan hasil yang demikian dapat dilihat bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan yang tidak signifikan

terhadap senjangan anggaran tetapi dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran, hal ini ditunjukkan nilai koefisien yang negatif. Sehingga dapat dinyatakan bahwa komitmen organisasi bukanlah sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori yang dinyatakan oleh Porter et.al, (1978) dalam Mardika (2011), bahwa komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi, serta akan memiliki pandangan yang positif dan berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi, sehingga perilaku disfungsi (senjangan anggaran) yang timbul pada saat proses penganggaran dapat dihindari.

Perbedaan hasil penelitian ini, untuk variabel komitmen organisasi dengan teori dan beberapa penelitian terdahulu, menurut penulis mungkin dikarenakan adanya faktor kontigensi lain, seperti gaya kepemimpinan, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategis, dan kecukupan anggaran, yang lebih mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran pada Instansi Pemda (SKPD) Kota Padang.

Dari tabel distribusi frekuensi komitmen organisasi, tingkat capaian responden

untuk variabel ini adalah 80.58%, nilai TCR berada pada kategori tinggi, dari hasil ini dapat diketahui bahwa komitmen organisasi yang dimiliki pegawai pada satuan kerja perangkat daerah kota Padang dalam kategori tinggi, dimana para pegawai akan bekerja sesuai dengan aturan-aturan yang ada dalam organisasinya dan lebih bersikap profesional dalam menjalankan tugas sehingga tujuan dari organisasi dapat tercapai.

Namun komitmen organisasi tersebut tidak dapat memperlemah hubungan karyawan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran, artinya walaupun komitmen organisasi karyawan di pemerintah daerah kota Padang tinggi akan tetapi hal tersebut tidak dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

3. Pengaruh Motivasi Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H_3) diterima dan disimpulkan bahwa motivasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu $0.003 < \alpha = 0,05$, nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ $2,992 > 1,65437$ dan nilai β dari variabel X_3 bernilai negatif sebesar $-0,095$, artinya dengan

hasil yang demikian dapat dilihat bahwa motivasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, dengan kata lain motivasi dapat memperlemah pengaruh karyawan yang berpartisipasi untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat pada nilai koefisien yang negatif dan nilai signifikansinya. Sehingga dapat dinyatakan bahwa motivasi sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini.

Dari penelitian yang diperoleh pada data distribusi frekuensi untuk variabel motivasi. Dimana tingkat capaian responden untuk variabel motivasi adalah 81.50%, nilai TCR berada pada kategori tinggi, dari hasil ini dapat diketahui bahwa motivasi yang dimiliki pegawai pada satuan kerja perangkat daerah kota Padang dalam kategori tinggi, sehingga hal tersebut dapat memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, dengan kata lain motivasi yang ada pada diri karyawan/ individu dapat mengurangi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

Motivasi dalam hal ini dapat mempengaruhi perilaku manusia, sebab motivasi yang timbul dari dalam diri seorang individu akan terwujud dalam berbagai tindakan, baik tindakan positif maupun negatif, sehingga akan memberikan kepuasan

tersendiri bagi individu. Tindakan positif bagi organisasi adalah mengarah pada perilaku yang wajar sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh organisasi. Sedangkan tindakan negatif sebaliknya.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa motivasi memoderasi (dapat memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran), sehingga dapat dikatakan bahwa motivasi dalam diri pegawai pada Instansi Pemerintahan Kota Padang dapat mempengaruhi tingkat senjangan anggaran yang terjadi dengan kata lain motivasi dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan anggaran pada Instansi Kota Padang.
2. Komitmen Organisasi tidak memperlemah secara signifikan hubungan Partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada Instansi Kota Padang.
3. Motivasi memperlemah secara signifikan hubungan Partisipasi penganggaran terhadap Senjangan anggaran pada Instansi Kota Padang.

B. Keterbatasan

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu:

1. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 30,8%. Sedangkan 69,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.
2. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dalam bentuk kuesioner akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif).
3. Peneliti meneliti pada waktu akhir tahun, dimana para staf pada instansi tersebut sibuk membuat laporan tahunan, sehingga agak menghambat dalam penyebaran kuesioner.

C. Saran

Berdasarkan pada pembahasan dan kesimpulan di atas, maka peneliti menyarankan bahwa:

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi anggaran dan motivasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Oleh karena itu ada baiknya pemerintah daerah dalam hal ini satuan kerja perangkat daerah kota Padang memperhatikan variabel tersebut untuk membatasi penciptaan senjangan anggaran

- dalam porsi tertentu untuk kebaikan pemerintah daerah.
2. Untuk penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden.
 3. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan agar dapat menambahkan dan menggunakan variabel lain, karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 30,8%. Sedangkan 69,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. 2002. *Akuntansi Dan Pengendalian Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN
- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control System buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- 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.
- Asriningati. 2006. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Kasus Pada Perguruan Tinggi Swasta Di DI Yogyakarta). *Skripsi Program S-1*. Universitas Islam Indonesia.
- Dina. 2010. Pengaruh partisipasi anggaran, Penekanan anggaran dan Asimetri informasi Terhadap senjangan anggaran Pada instansi pemerintah daerah (Studi Kasus Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang). *Skripsi Program S-1*. Universitas Diponegoro.
- Deddi Noerdiawan. 2008. *Akuntansi Pemeintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Dunk, A. S. 1993. The Effects Of Badget Emphasis and Information asymmetry on Relation Between Badgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*. 63. Januari: 400-40.
- Falikhatusun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Handoko, Hani.2001. *Manajemen Personalialia dan SDM*, edisi 15 Agustus BPFE Yogyakarta
- Hasibuan, M.S.P.2000. *Manajenen, Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta : Bumi Aksara.

- Hilton et. al. 2000. *Cost Management Strategis For Bussines Decisions*. Mc. Graw. Hill Companies.
- Ikhsan, Arfan dan Ane. 2007." Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi". Symposium Nasional Akuntansi X.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 7. Hal. 117-130.
- Luthans, Fred. 1995. *Organizational Organization: Kosep Kontroversi, Aplikasi* Jilid 1. Alih Bahasa Udaya Pujatmaka. Jakarta : Pt. Prehelindo.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajaemen Keuangan Daerah*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Andi
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Yogyakarta: Andi
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta: Salemba Empat.14
- Purnama, Ratna Dewi. 2008. Pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintahan Daerah Kota Padang Sumbar. *Skripsi Program S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Rivai, Veithzal. 2004. *MSDM untuk perusahaan*. Edisi 1. Jakarta : PT. Raja Grafindo Perkasa
- Robbins, Stephen P. 2007. *Perilaku Organisasi*. Indonesia: PT Macanan Jaya Cemerlang.
- Rohana. 2011. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Motivasi Kerja terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Tanah Datar). *Skripsi Program S-1*. UNP.
- Romney and Steibart. 2003. *Accounting information system. Buku 1*. Terjemahan Deny dan Dewi. Jakarta: Salemba Empat.
- Rika. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran, Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderating (Studi Kasus Pada Pemda Kab. 50 kota). *Skripsi Program S-1*. UBH.
- Siagian, Sondang. 2004. *Teori Motivasi dan Aplikasinya*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Siegel and Marconi. 1989. *Behavioural Accounting*. Ohio: South-Western Publishing Co.
- Sentot, I. Wahjono. 2008. *Manajemen Tata Kelola Organisasi Bisnis*. Jakarta: PT INDEKS.
- Suartana, Wayan. 2010. Akuntansi Keprilakuan, Teori dan Implementasi. Hal 137-143. Yogyakarta: Andi.

- Sumarno, J. 2005. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)*. SNA VIII Solo 15-16 September 2005.
- Soobaroyen, Teeroven. 2005. *Management Control System and Dysfunctional Behaviour : An Emprical Investigation*. United Kingdom. University of Wales, Aberystwyth.
- Supanto. 2010. Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang). *Tesis S-2 Magister Akuntansi*. UNIVERSITAS DIPONEGORO
- Trisnaningsih, S., 2007. *Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur)*. *Jurnal Riset akuntansi Indonesia*, (6): 199-216.
- Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2008. Pengaruh Partisipasi Penekanan Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kompleksitas Tugas terhadap *Slack* Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Bandung. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Udanaya.
- Yani, Ahmad. 2009. *Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah di Indonesia*. Jakarta: Rajawali Pers
- Yudi Agus. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. Skripsi. UBH.
- Young. S. Mark. 1985. Participative Budgeting: The Effects Of Risk Aversion and Asymetric Information on Budgetary Slack. *Journal Accounting Research*, Vol. 23.

Peraturan dan Undang-Undang

- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Malalui <http://www.google.com>