

**PENGARUH INTERAKSI BUDAYA ORGANISASI, DAN *GROUP COHESIVENESS* DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN DAN SENJANGAN ANGGARAN**

(Studi Empiris Pada Instansi Pemerintahan (SKPD) Kabupaten Dharmasraya)

ARTIKEL

*Diajukan Kepada Tim Penguji Skripsi Program Studi Akuntansi Sebagai Salah Satu Persyaratan Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi (S1) Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



**RAHMI FUJI SRI UTAMI**  
**2009/94099**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2012**

**PERSETUJUAN PEMBIMBING**

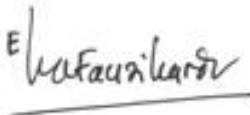
**PENGARUH INTERAKSI BUDAYA ORGANISASI DAN GROUP  
COHESIVENESS DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI  
PENGANGGARAN DAN SENJANGAN ANGGARAN (Studi Empiris Pada  
SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya)**

**RAHMI FUJI SRI UTAMI  
94099**

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


**Padang, September 2012**

**Pembimbing I**



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

**Pembimbing II**



**Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak  
NIP:19730213 199903 1 003**

**PENGARUH INTERAKSI BUDAYA ORGANISASI DAN *GROUP COHESIVENESS*  
DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN DAN SENJANGAN  
ANGGARAN (Studi Empiris Pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya)**

**Oleh: Rahmi Fuji Sri Utami**  
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
e-mail: Rahmi\_Fuji27@yahoo.com

***Abstrak***

*This objective of the research was examined the effect of budgetary participation on budgetary slack using organizational culture and group cohesiveness as moderating variables. Hypotheses that proposed is a H1: high budgetary participation will have positive effect on budgetary slack. H2: The organizational culture with employess oriented will have negative effect to the relationship budgetary participation on budgetary slack H3: group cohesiveness will have positive effect to the relationship budgetary participation on budgetary slack*

*The population is Region General office in Government Dharmasraya. Total sampling used to take the samples. Data collection method that used is questionnaires. Statistical method usedyo analyze data is multiple regression analyze (MRA).*

*The result of test shows that H1: budgetary participation have positive and significance effect on budgetary slack. H2: organizational culture with employess oriented has no effect to the relationship budgetary participation on budgetary slack. H3: group cohesiveness has no effect to the relationship budgetary participation on budgetary slack.*

***Key words: budgetary participation, organizational culture, group cohesiveness, budgetary slack***

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Penelitian

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem Pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Salah satu elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah anggaran. Anggaran merupakan rencana yang menjabarkan tujuan dan kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang yang bersifat kuantitatif dan dinyatakan dalam satuan moneter. Anggaran dapat membantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan keterbatasan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Kenis (1979) dalam Falikhatun (2007:2) menyatakan anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja serta motivasi.

Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien, sehingga tujuan perusahaan tercapai. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan beberapa metode seperti *Top down*, *Bottom Up*, dan Campuran. Proses penganggaran dengan metode campuran ini dikenal juga dengan metode partisipatif, dimana semua lini berpartisipasi dalam menyusun anggaran. Proses penyusunan anggaran partisipatif seringkali memungkinkan manajemen puncak untuk lebih memahami masalah yang dihadapi oleh karyawan dan karyawan juga lebih dapat memahami kesulitan yang dihadapi oleh manajemen puncak (Blocher, 2007:499).

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Untuk menghasilkan anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti

faktor partisipasi, lingkungan perusahaan, ketersediaan informasi, budaya organisasi, komitmen karyawan terhadap organisasi, dan lain sebagainya. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989; dalam Arfan dan Ane,2007:2), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Masalah yang sering muncul pada saat manajer tingkat bawah dan menengah berpartisipasi dalam penyusunan anggaran adalah terciptanya kesenjangan anggaran (Falikhatun,2007:2). Anthony dan Govindarajan (2007:84) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:84) kesenjangan anggaran (*Budgetary Slack*) adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Manajer menciptakan senjangan anggaran dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik dan tentunya akan mendapatkan kompensasi/bonus dari perusahaan. Menurut Hilton dalam Hermanto (2003) yang dikutip Falikhatun (2007:2) ada tiga alasan utama manajer melakukan Kesenjangan anggaran (*Budgetary Slack*) : (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b) senjangan anggaran (*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.

Oleh karena karakter dan perilaku manusia yang berbeda-beda, partisipasi anggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran (Amelia dalam Komang, 2008:2). Sebagian ahli mengemukakan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan dalam penganggaran, cenderung mendorong bawahan menciptakan senjangan anggaran. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Lowe dan Shaw (1968), Lukka (1988) dan Young (1985) dalam Arfan dan Ane (2007:2). Hasil penelitian mereka menunjukkan partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) dalam Belianus (2005:117) yang berpendapat bahwa partisipasi penganggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif, yaitu partisipasi yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer dapat mengurangi kesenjangan anggaran.

Umumnya karyawan lebih mengutamakan kesejahteraan pribadi dibandingkan kesejahteraan perusahaan. Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya senjangan anggaran. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan senjangan dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi yaitu berupa bonus atas pencapaian kinerja tersebut.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipatif penganggaran dengan Senjangan anggaran yang merupakan bagian dari topik *behavioral accounting* telah banyak

dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Ketidakkonsistenan hasil penelitian antar peneliti ditengahi dengan digunakannya teori kontingensi. Teori ini menyebutkan bahwa perbedaan hubungan partisipatif penganggaran dengan senjangan anggaran mungkin disebabkan oleh perbedaan situasi atau kondisional (Govindarajan, 1986). Teori ini memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai variabel moderating atau variabel intervening (Muray, 1990 dalam Lucyanda, 2001). Lebih lanjut disarankan adanya variabel intervening dan variabel moderating yang harus dipertimbangkan dalam hubungan antara partisipatif penganggaran dengan senjangan anggaran. Teori ini juga diperlukan untuk mengevaluasi efektivitas penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial.

Beberapa faktor yang memungkinkan terjadinya perbedaan hubungan antara partisipatif penganggaran dengan senjangan anggaran diantaranya perbedaan budaya (Frucot dan Shearon, 1991 dalam Mila; Indriantoro, 1993), komitmen organisasi (Nanda, 2010), struktur organisasi (Lucyana, 2001; Mila, 2005), motivasi (Brownell dan Mc Innes, 1986 dalam Mila, 2005; Lucyana, 2001), pelimpahan wewenang (Riyadi, 1998 dalam Rezi, 2011), *locus of control* (Brownell, 1981 dalam Nanda, 2010; Frocot dan Shearon, 1991 dalam Mila, 2005; Indriantoro, 2000) ataupun *Group Cohesiveness*. Faktor kontingensi yang akan digunakan adalah Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* (Falikhatun, 2007). Kedua faktor tersebut diukur mampu berperan sebagai variabel moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan Senjangan anggaran mengingat keterlibatan manajer atau individu suatu organisasi dalam proses penyusunan anggaran tidak dapat dipisahkan dari sikap terhadap situasi kerja dan perilaku individu khususnya manajer atau pemimpin yang ditampilkan melalui sikap dan

keyakinan di dalam visi mereka dalam organisasi.

Selanjutnya Menurut Vitha dan Supanto (2010) menjelaskan faktor lain yang mempengaruhi partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran adalah budaya organisasi. Dimana budaya suatu organisasi sebagai mekanisme pembuat makna dan kendali serta membentuk sikap dan perilaku karyawan dalam sebuah organisasi (Vethrizal Rivai:2008:432). Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi dasar dan keyakinan yang dianut oleh anggota-anggota organisasi yang kemudian digunakan untuk mengatasi masalah internal maupun eksternal organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Didalam Budaya organisasi terkandung bauran nilai-nilai kepercayaan, asumsi persepsi, norma kekhasan dan pola perilaku anggota organisasi dalam suatu perusahaan. Untuk itu Budaya suatu organisasi sangat berpengaruh terhadap penciptaan senjangan anggaran.

Budaya berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja, dan memandang masa depan. Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglas dan Wier (2000) yang dikutip Yuhertiana (2004) diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Sesuai dengan *Theory Agency*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya. Supomo (1998) menemukan adanya pengaruh positif budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Sari (2010) meneliti mengenai pengaruh budaya organisasi terhadap hubungan partisipasi

anggaran dan senjangan anggaran dengan studi empiris perusahaan manufaktur yang terdaftar dikota padang, menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, sedangkan budaya organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Untuk itu Budaya suatu organisasi sangat berpengaruh terhadap penciptaan senjangan anggaran.

Salah satu perilaku lain yang berkaitan dengan budaya organisasi yang dapat mempengaruhi partisipatif dalam proses penyusunan anggaran sebuah organisasi atau perusahaan adalah *Group Cohesiveness* yang dapat didefinisikan sebagai tingkat yang menggambarkan suatu kelompok dengan anggota yang mempunyai pertalian dengan anggota lainnya dan keinginan untuk tetap menjadi bagian dari kelompok tersebut (Kidwell, Mossholder, dan Bennett dalam Kim dan Taylor, 2001). Kelompok dengan tingkat kohesivitasnya tinggi menyebabkan individu cenderung lebih sensitif kepada anggota lainnya dan lebih mau untuk membantu dan menolong mereka (Scachter, Ellertson, McBride, dan Gregory dalam Kim dan Taylor, 2001). Semakin sulit untuk diterima menjadi anggota kelompok tersebut, maka para anggotanya semakin menghargai keanggotaan yang mereka miliki (Ikhsan, Arfan, 2005: 215). Falikhatun (2007) meneliti interaksi budaya organisasi, dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan *budgetary slack* Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah.

Berdasarkan fenomena yang terjadi pendapatan pemerintah propinsi Sumatera Barat pada tahun 2010 dapat tercapai sebesar Rp 1.920 Triliun dari yang ditargetkan Rp 1.849 Triliun. Hal ini menggambarkan adanya pencapaian anggaran yang tidak sesuai dengan target yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Menurut sekda provinsi

Sumber saat dikonfirmasi hal ini disebabkan oleh beberapa daerah pemekaran seperti Solok Selatan dan Dharmasraya serta daerah pemekaran lainnya yang belum mampu menata PAD mereka secara baik. Berdasarkan teori yang telah dijelaskan sebelumnya, jadi dapat disimpulkan bahwa ada indikasi terjadinya senjangan anggaran. Dimana pendapatan yang dianggarkan lebih kecil dibandingkan dengan yang telah terealisasi yaitu dengan selisih sebesar Rp 71,00 Miliar. Jadi, realisasi anggaran pemerintah Propinsi Sumatera Barat pada tahun 2010 dapat dikatakan mempunyai indikasi yang mengarah pada Senjangan anggaran (*budgetary slack*). Karena pemerintah bisa mencapai target yang tinggi tapi pemerintah Sumatera Barat tidak mau mengambil resiko sehingga merendahkan target pendapatan mereka. (<http://www.bisnis-sumatera.com/index>).

Pentingnya penelitian ini dilakukan karena anggaran sebagai alat untuk mencapai tujuan sudah diakui dan telah banyak dipraktekkan, namun manajemen selalu dihadapkan pada suatu masalah yang mendasar, yaitu apa upaya yang dilakukan oleh manajemen agar anggaran yang ditetapkan dapat dicapai secara efektif dan menghindari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri. Selain itu pentingnya penelitian ini dilakukan karena masih banyak hasil penelitian-penelitian terdahulu yang bertentangan. Penelitian ini bermaksud untuk mengembangkan penelitian sebelumnya. Maka berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian pada organisasi sektor publik pada SKPD Kabupaten Dharmasraya dengan Skripsi yang berjudul “**Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi Dan *Group Cohesiveness* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dan Senjangan Anggaran**”.

## 1.2 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris tentang (1) Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran. (2) Pengaruh Budaya Organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. (3) Pengaruh *Group Cohesiveness* memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

## 1.3 Manfaat Penelitian

Penelitian ini dapat memberikan manfaat bagi: (1) Bagi Peneliti Hasil penelitian ini dapat memberikan pengetahuan dan pemahaman mengenai seberapa pengaruh yang diberikan oleh interaksi Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* sebagai variabel pemoderasi terhadap anggaran partisipatif dan Senjangan anggaran. (2) Bagi Instansi Pemerintah Daerah, Penelitian ini dapat menjadi masukan dalam penyusunan anggaran bagi instansi pemerintah, khususnya dalam partisipatif anggaran dengan senjangan anggaran yang mungkin saja terjadi. (3) Bagi Universitas, Penelitian ini bisa memberikan kontribusi dan referensi bagi dunia pendidikan dalam kaitannya dengan partisipatif anggaran dengan senjangan anggaran yang mungkin saja terjadi. Dan sebagai acuan penilaian bagi generasi selanjutnya.

## 2. TELAAH LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### 2.1 Senjangan Anggaran

Perilaku disfungsional adalah perilaku individu yang pada dasarnya bertentangan dengan tujuan organisasi (Hansen, 2004:736). Individu dalam organisasi kadang-kadang atau tidak mau berperilaku baik untuk kepentingan terbaik organisasi, oleh karena itu serangkaian pengendalian perlu diterapkan untuk mencegah perilaku yang tidak diharapkan

dan mendorong perilaku yang diharapkan. Sistem pengendalian yang memadai setidaknya tidak akan mendorong individu untuk bertindak melawan kepentingan organisasi.

Senjangan secara umum dapat diartikan sebagai sumber daya dan pengupayaan aktivitas yang tidak dapat dijustifikasi dengan mudah dalam bentuk kontribusinya pada tujuan organisasi (Stede, 2001). Pengertian diatas, juga sependapat dengan Suartana (2010) yang menyatakan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang jujur dapat diprediksikan. Pihak yang mengetahui senjangan anggaran adalah yang membuat anggaran itu sendiri. Dilain pihak, Kren (2003) menyatakan bahwa senjangan anggaran sebagai sumber daya yang dikendalikan oleh manajer melebihi optimalnya untuk mencapai suatu tujuan. Manajer secara moral menilai senjangan anggaran sebagai perilaku disfungsional.

Mulyadi (2001:646) menyatakan bahwa penyebab individu dalam organisasi tidak mampu atau tidak mau mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan melalui perilaku yang diharapkan adalah :

- a. Ketidak sesuaian tujuan individu dengan tujuan organisasi
- b. Ketidakmampuan individu dalam mencapai tujuan organisasi melalui perilaku yang diharapkan.

Senjangan anggaran merupakan salah satu bentuk perilaku disfungsional yang tidak jujur karena manajer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya organisasi (Steven (1996) dalam Falikhatun (2007)). *Slack* secara umum didefinisikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran dengan estimasi terbaik organisasi, Anthony (2005;84). *Slack* anggaran juga dapat didefinisikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi

organisasi yang ketika membuat anggaran penerimaan (*revenue*) lebih rendah, dan menggambarkan pengeluaran (*expenditure*) lebih tinggi dari estimasi yang sesungguhnya (Govindarajan (1998) dalam Dewi (2008)).

Weller dalam Halim (2002) menyatakan bahwa perilaku senjangan anggaran bertujuan untuk mempertinggi kompensasi yang akan diperoleh, namun bagi organisasi akan mengurangi efektifitas anggaran dalam proses perencanaan dan pengawasan organisasi. Manajemen divisi umumnya sering menciptakan kesenjangan anggaran dengan cara memperkirakan pendapatan kotor lebih rendah, termasuk penambahan kebutuhan karyawan, menciptakan anggaran pemasaran dan anggaran penjualan dengan batas uang internal yang dibelanjakan, menggunakan biaya-biaya standar yang tidak merefleksikan perbaikan-perbaikan proses yang telah tersedia dan proyek-proyek yang spesial dalam anggaran.

Kesenjangan anggaran sering diakibatkan oleh lingkaran fenomena yang logis. Kesenjangan ini dimaksudkan dalam anggaran karena umumnya akan dipotong pada saat ditinjau oleh atasan karena bersifat longgar. Sebenarnya terdapat banyak perdebatan dalam literatur mengenai senjangan anggaran selalu merupakan suatu penyimpangan. Senjangan anggaran kadang kala mempunyai pengaruh yang bermanfaat misalnya dalam strategi yang memerlukan inovasi dan eksperimentasi dalam tindakan jangka pendek membantu manajemen untuk mencapai hasil jangka pendek dan hasil jangka panjang secara bersamaan ketika manajer menciptakan *slack*, sebenarnya mereka hanya memanfaatkan posisi keunggulan pengetahuan mereka tentang manajemen bisnis organisasi saingan untuk mencapai target kinerja masa depan yang sengaja direndahkan (Lukka dalam Dewi (2008)).



## 2.2 Partisipasi Penganggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut, Mulyadi (2001) dalam Nanda (2010). Menurut Amstrong (1990) partisipasi adalah keterlibatan pemimpin dan pekerja secara bersama-sama dalam membuat keputusan mengenai hal-hal yang menyangkut kepentingan bersama. Partisipasi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana pimpinan dinilai kinerjanya, serta keterlibatan pimpinan dalam mengkondisikan anggotanya. Keuntungan berpartisipasi adalah:

1. Beralasan bagi kedua belah pihak bahwa pegawai-pegawai dari suatu perusahaan seharusnya melibatkan diri dalam membuat keputusan-keputusan penting yang menyangkut kepada kondisi kerja.
2. Meningkatkan efisiensi dari perusahaan dengan memberikan kesempatan pada pegawai disemua tingkat untuk lebih meningkatkan partisipasi yang efektif.

Dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerja sama dalam pembuatan anggaran. Anggaran dibuat oleh kepala daerah melalui usulan dari unit-unit kerja yang disampaikan kepada kepala bagian dan diusulkan kepada kepala daerah, dan setelah itu bersama-sama DPRD menetapkan anggaran yang dibuat sesuai dengan Peraturan daerah yang berlaku. Proses anggaran daerah disusun berdasarkan

pendekatan kinerja dalam Permendagri memuat Pedoman Penyusunan Rancangan APBD yang dilaksanakan oleh tim anggaran eksekutif bersama-sama unit organisasi perangkat daerah (unit kerja).

Dengan adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka para pimpinan organisasi pemerintahan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1997 dalam Darlis 2002).

## 2.3 Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi dasar dan keyakinan yang dianut oleh anggota-anggota organisasi yang kemudian digunakan untuk mengatasi masalah internal maupun eksternal organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Didalam Budaya organisasi terkandung bauran nilai-nilai kepercayaan, asumsi persepsi, norma kekhasan dan pola perilaku anggota organisasi dalam suatu perusahaan. Budaya berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja, dan memandang masa depan. Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglas dan Wier (2000) yang dikutip Yuhertiana (2004) diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Sesuai dengan *Theory Agency*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya.

Kooper dalam Gibson (1996;76) dalam Sari (2010) mengatakan bahwa :

“ Budaya mengandung pola, eksplisi maupun implisit dari dan untuk perilaku yang dibutuhkan dan diwujudkan dalam simbol, menunjukkan hasil kelompok manusia, inti utama dalam budaya terdiri dari ide tradisional ( turun temurun dan terseleksi ) dan terutama pada nilai yang menyertai”.

Jadi nilai budaya akan mempengaruhi sikap individu mengenai bentuk perilaku yang dipertimbangkan lebih efektif dalam suatu situasi tertentu. Dalam mempertahankan kelangsungan hidup, organisasi harus dapat mengembangkan potensi sumber daya manusia dan memperkuat budaya organisasinya sehingga mampu menyesuaikan dengan perubahan.

## 2.4 Group Cohesiveness

*Group cohesiveness* dapat didefinisikan sebagai tingkat yang menggambarkan suatu kelompok dengan anggota yang mempunyai pertalian dengan anggota lainnya dan keinginan untuk tetap menjadi bagian dari kelompok tersebut, (Kidwell, Mossholder, dan Bennett dalam Kim dan Taylor, 2001).

Menurut Robbins (1996) dalam Tatik (2005), Group cohesiveness adalah derajat sejauh mana anggota kelompok tertarik satu kepada yang lain dan termotivasi untuk tetap tinggal dalam kelompok itu. Cohesiveness menurut peneliti yang disimpulkan dari (Gibson.dkk (1993) dalam Tatik (2005)) adalah hubungan yang dekat atau kesamaan sikap, perilaku dan perbuatan yang terdapat dalam sebuah kelompok. Baik kelompok itu kelompok formal maupun informal. Pada umumnya, cohesiveness dipandang sebagai suatu kekuatan yang memaksa para anggota untuk tetap berada dalam suatu kelompok. Kekuatan ini lebih besar dari pada kekuatan yang menarik para anggota untuk keluar dari kelompoknya. Cohesiveness tidak dapat terlepas dari kelompok dalam sebuah organisasi. Kelompok dilihat dari segi motivasi dapat dideskripsikan sebagai suatu kumpulan yang eksistensinya adalah sebagai

kumpulan yang sangat bermanfaat bagi para individu tersebut. Kemudian, Gibson,dkk (1993) dalam Rina (2009) mengasumsikan bahwa jika dalam suatu organisasi itu terdapat suatu kelompok, maka para anggotanya

## 2.5 Penelitian yang Relevan

Penelitian yang sejenis dengan penelitian yang penulis lakukan di antaranya penelitian yang dilakukan oleh Supomo (1998) Menguji tentang pengaruh struktur dan kultur organisasi terhadap efektivitas hubungan antara anggaran partisipatif dan kinerja manajerial terhadap manajer fungsional pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ. Menunjukkan bahwa pengaruh anggaran partisipatif pada kinerja manajerial adalah positif dalam organisasi desentralisasi. Penelitian ini juga menemukan bahwa pengaruh anggaran partisipatif pada kinerja manajerial adalah positif dalam budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan berhubungan negatif dalam budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.

Enharman Suhartono dan Mochammad Solichin (2006) Menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran di instansi pemerintah daerah dengan komite organisasi sebagai pemoderasi terhadap SKPD se Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Hasilnya menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran instansi pemerintah daerah sehingga adanya kejelasan sasaran anggaran akan mengurangi senjangan anggaran. Komitmen organisasi berperan sebagai pemoderasi dalam hubungan antara kejelasan sasaran dengan senjangan anggaran instansi pemerintah. Arfan Ikhsan dan La Ane (2007) Menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi yaitu gaya kepemimpinan, komitmen organisasi,

ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik dan kecukupan anggaran terhadap manajer pada perusahaan manufaktur yang berada dikawasan industri Medan. Menunjukkan bahwa partisipasi anggaran secara signifikan berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Ketidakpastian strategik secara langsung dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sedangkan gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan dan kecukupan anggaran secara tidak langsung memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran.

Falikhatusun, (2007) Menguji Interaksi informasi asimetri, budaya organisasi, group cohesiveness dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan Budgetary slack studi kasus pada rumah sakit umum daerah sejawa tengah. Hasil Penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap budgetary Slack, informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipatif penganggaran dengan budgetary slack, budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan budgetary slack dan group cohesiveness yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan budgetary slack.

Supanto (2010) Analisis pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan informasi asimetri, motivasi, budaya organisasi sebagai pemoderasi. Studi kasus pada Politeknik Negeri Semarang. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap budgetary slack, lingkungan Politeknik Negeri Semarang. Selain itu juga dapat diperoleh simpulan bahwa informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pengaruh

partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan variabel motivasi tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack,

Dinni Anissarahma (2008) Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budget Emphasis* Dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya *Slack* Anggaran (Studi Kasus Pada PT. Telkom Yogyakarta) Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa interaksi partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi terdapat pengaruh yang signifikan terhadap *slack* anggaran pada PT. Telkom Yogyakarta.

Dina Nur Afiani (2010) Pengaruh partisipasi anggaran, Penekanan anggaran dan Asimetri informasi terhadap Senjangan anggaran pada instansi pemerintah daerah. (studi pada pemerintah daerah kabupaten semarang) Hasil penelitian menunjukkan bahwa hipotesis di awal penelitian diterima karena partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dan hal tersebut juga berlaku pada interaksi antara variabel bebas dan variabel terikat. Ketika, partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan asimetri informasi tinggi maka senjangan anggaran juga akan tinggi.

Dian Eka Sari (2010) Pengaruh Budaya Organisasi terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran (studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di kota Padang) Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada Perusahaan Manufaktur di Kota Padang. Budaya Organisasi Berpengaruh Signifikan Positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran pada perusahaan Manufaktur di Kota Padang.

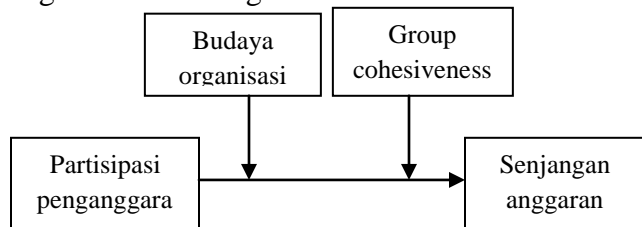
Ayu Diona Putri (2010) Pengaruh Partisipasi penganggaran terhadap Kesenjangan

anggaran dengan asimetri informasi dan Komitmen Organisasi sebagai variabel pemoderasi. (Studi Empiris Pada BUMN di Kota Padang) Hasil penelitian menunjukkan tidak ditemukan bukti yang cukup partisipasi bahwa penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran. Hasil penelitian selanjutnya adalah asimetri informasi tidak memperkuat partisipasi penyusunan anggaran dalam senjangan anggaran. Hasil penelitian selanjutnya adalah bahwa komitmen dalam organisasi bukanlah variabel pemoderasi dalam penelitian ini

Rina Widya Ningrum (2009) Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, informasi asimetri dan Groupcohesiveness dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan Senjangan anggaran. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ditemukan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, budaya organisasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran dan group cohesiveness berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

## 2.6 Kerangka Konseptual

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti faktor-faktor yang diperkirakan mempengaruhi partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. faktor-faktor tersebut meliputi: budaya organisasi dan *group cohesiveness*. Kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antar variabel dalam penelitian ini, dapat digambarkan sebagai berikut:



**Gambar Kerangka Konseptual**

## 2.7 Pengembangan Hipotesis

### 1. Hubungan Partisipasi penganggaran terhadap Kesenjangan 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 dimiliki kepada atasannya, sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan dari bagian-bagian yang ada di dalam organisasi 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 Senjangan anggaran. Anthony dan Govindarajan (2007:84) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Hal ini terjadi ketika bawahan memberikan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Menurut Amelia dan Komang (2008:3), partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan juga rendah.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack masih menunjukkan

ketidakkonsistenan hasil. Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:5) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi Kesenjangan anggaran. Hal ini sejalan dengan pendapat Onsi (1973) dalam Arfan dan Ane (2007:4) yang menyatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Hasil penelitian lain menyatakan sebaliknya, partisipasi menyebabkan budgetary slack (Young, 1985; Yuwono, 1999) dalam Falikhatun (2007:6). Jika manajer tingkat bawah memberikan informasi yang bias tentang pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran, maka hal ini bisa menimbulkan senjangan anggaran dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik dan tentunya akan mendapatkan kompensasi/bonus dari perusahaan. Perumusan hipotesis yang menyatakan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap Kesenjangan anggaran mengacu pada penelitian Lowe & Shaw (1968), Young (1985) yaitu partisipasi menyebabkan kesenjangan anggaran, sehingga peneliti menduga bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis pertama.

**H1 :Partisipasi Penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.**

## **2. Hubungan Budaya Organisasi, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran.**

Deal dan Kennedy (1982) dalam Falikhatun (2007) mengatakan bahwa budaya pada hakikatnya merupakan pola yang terintegrasi dari perilaku manusia yang mencakup pikiran, ucapan, tindakan, artifak-artifak dan bergantung pada kapasitas manusia untuk belajar dan

mentransmisikannya bagi keberhasilan yang ada. Dari pengertian ini dapat ditangkap bahwa budaya organisasi tidak bisa begitu saja ditangkap dan dilihat oleh orang luar, namun dapat dipahami dan dirasakan melalui perilaku-perilaku anggotanya serta nilai-nilai yang mereka anut. Budaya mempengaruhi cara manusia bertindak dan berperilaku dalam sebuah organisasi termasuk birokrasi.

Supomo & Indriantoro (1998) menemukan adanya pengaruh positif budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Pengaruh positif berarti budaya organisasi yang berorientasi pada orang cenderung tidak akan menimbulkan kesenjangan anggaran/ *budgetary slack* (kesenjangan anggaran rendah) dan sebaliknya. Jika budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan, maka kesenjangan anggaran tinggi. Maka hipotesis yang akan dikembangkan adalah :

**H2 :Partisipasi penganggaran akan berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran pada budaya yang berorientasi pada pekerjaan, dan sebaliknya.**

## **3. Hubungan *Group Cohesiveness*, Partisipasi Penganggaran dan Kesenjangan Anggaran**

Kelompok formal dan informal dapat memiliki kedekatan atau kesamaan dalam sikap, perilaku, dan prestasi. Kedekatan ini disebut sebagai *Group Cohesiveness* yang umumnya dikaitkan dengan dorongan anggota untuk tetap bersama dalam kelompoknya dibanding dorongan untuk mendesak anggota keluar dari kelompok (Gibson, 1993 dalam Falikhatun, 2007). Selanjutnya Robbins (1996) mendefinisikan *Group Cohesiveness* merupakan suatu tingkat yang menggambarkan para

anggotanya tertarik satu sama lain dan dimotivasi untuk tetap berada di dalam kelompok.

Konsep kohesivitas penting bagi pemahaman kelompok organisasi. Tingkat kohesivitas bisa mempunyai akibat positif atau negatif tergantung seberapa baik tujuan kelompok sesuai dengan tujuan organisasi formal. Bila kohesivitas tinggi dan kelompok menerima serta sepakat dengan tujuan formal organisasi, maka perilaku kelompok akan positif ditinjau dari sisi organisasi formal. Tetapi bila kelompok sangat kohesif tetapi tujuannya tidak sejalan dengan organisasi formal, maka perilaku kelompok akan negatif ditinjau dari sisi organisasi formal (Robbins, 1996).

Selanjutnya bila suatu kelompok mempunyai kohesivitas rendah dan tujuan yang diinginkan anggota tidak sejalan dengan manajemen, maka hasilnya mungkin negatif dari sisi organisasi. Sebaliknya suatu kelompok bisa menjadi rendah kohesivitasnya, tetapi mempunyai tujuan anggota yang sejalan dengan organisasi formal, maka hasilnya mungkin positif meskipun lebih berdasarkan basis individu dibanding kelompok. Demikian pula dalam partisipasi penyusunan anggaran, jika tujuan kelompok dengan kohesivitas yang tinggi tidak sesuai dengan tujuan manajemen organisasi, maka hal tersebut dapat menyebabkan terjadinya Senjangan Anggaran. Maka hipotesis yang dapat dikembangkan :

**H3 :Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran pada Group Cohesiveness yang tinggi, dan sebaliknya.**

### **3. METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Jenis Penelitian, Populasi dan Sampel**

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif. Penelitian kausatif berguna untuk menganalisis pengaruh antara satu variabel dengan variabel lainnya. Penelitian ini

menguji pengaruh interaksi budaya organisasi dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran.

Populasi adalah keseluruhan subjek penelitian ketika seseorang ingin meneliti semua elemen yang ada dalam wilayah penelitiannya (Arikuntoro, 2002). Dalam penelitian ini, penulis mengambil objek penelitian seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Dharmasraya yang berjumlah 36 SKPD. Responden dalam penelitian ini yaitu manajer level menengah atau setara Kabag/Kabid/Kasi, dan yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah Empat orang Kepala bagian/ bidang /seksi pada setiap SKPD dengan jumlah responden 144 orang. Peneliti menjadikan seluruh populasi tersebut sebagai sampel (*total sampling*). Alasan pemilihan responden terhadap Kepala bagian/bidang/seksi adalah karena dibagian ini tanggung jawab atas pengelolaan anggaran, responden terlibat langsung dan memahami kegiatan bagian mereka.

#### **3.2 Jenis, Sumber dan Teknik Pengumpulan Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek sedangkan sumber data adalah data primer dan metode atau teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dengan kuisioner.

#### **3.3 Variabel Penelitian, Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Penelitian ini menggunakan variabel-variabel sebagai berikut:

##### **1) Variabel Dependen (Y)**

Variabel terikat (*dependent variabel*) adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam sebuah pengamatan, akan dapat mendeteksi atau menerangkan variabel dalam variabel terikat beserta perubahannya yang terjadi kemudian. Variabel terikat

dalam penelitian ini adalah Senjangan Anggaran (Y).

## 2) Variabel Independen (X)

Variabel bebas (*independent variabel*) adalah variabel yang dapat mempengaruhi perubahan dalam variabel terikat (*dependent variabel*) dan mempunyai pengaruh positif maupun negatif bagi variabel terikat nantinya. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas adalah Partisipasi Penyusunan Anggaran (X)

## 3) Variabel Moderating

Variabel moderating (*moderating variabel*) adalah variabel yang mempunyai dampak kontinjensi yang kuat pada variabel terikat dan variabel bebas. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel moderating adalah

- a. Budaya Organisasi
- b. *Group Cohesiveness*

Dalam penelitian ini digunakan kuesioner dengan pengukuran skala Likert 5 alternatif jawaban. Senjangan Anggaran (Y) mengacu pada instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993), Darlis (2000), Rasuli (2002), dalam Enhrmann dan Mochammad (2004), dan Onsi (1973) dalam Asrininggati. Partisipasi anggaran (X1) dalam penelitian ini menggunakan instrumen penelitian yang dikembangkan oleh Soobaroyen (2005) yang diadopsi oleh Sugeng (2007). Milani (1975) dalam Edfan Darlis 2002 .

Budaya organisasi (X2) dalam penelitian ini diukur dengan skala likert dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Supomo (1998), Wibowo (2007) dan Modway (1979) dalam Yessi (2005) berdasarkan analisis faktor-faktor yang dikembangkan oleh Hofstede (1990).

Group Cohesiveness (X3) dalam penelitian ini diukur dengan skala likert dengan menggunakan instrumen penelitian yang diadopsi dari Falikhatun (2007) dan Rina Widya Ningrum (2009).

Untuk lebih memudahkan dalam penulisan dan untuk menghindari penafsiran

yang berbeda pada penelitian ini, maka perlu menjelaskan definisi operasional variabel sebagai berikut :

### 1. Senjangan anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya. Pada penelitian ini senjangan anggaran dinilai oleh perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi instansi pemerintah daerah Kabupaten Dharmasraya.

### 2. Partisipasi anggaran

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak /atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Dimana partisipasi anggaran secara tidak langsung melibatkan semua bagian dalam organisasi dalam penyusunan anggaran. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya juga.

### 3. Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi, kepercayaan, nilai-nilai, dan norma-norma yang telah disepakati sebelumnya untuk dilaksanakan oleh para anggota baru dalam mengatasi setiap permasalahan organisasi, baik secara internal maupun eksternal dalam mencapai tujuan utama dari organisasi tersebut.

### 4. Group Cohesiveness

Kelompok formal dan informal dapat memiliki kedekatan atau kesamaan dalam sikap, perilaku, dan prestasi. Kedekatan ini disebut sebagai Group Cohesiveness yang umumnya dikaitkan dengan dorongan anggota untuk tetap bersama dalam kelompoknya dibanding dorongan untuk mendesak anggota keluar dari kelompok (Gibson, 1993). Selanjutnya Robbins (1996) dalam Falikhatun (2007) mendefinisikan

Group Cohesiveness merupakan suatu tingkat yang menggambarkan para anggotanya tertarik satu sama lain dan dimotivasi untuk tetap berada di dalam kelompok.

### 3.4 Metode Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini akan menggunakan model regresi linier berganda, dimana dalam analisis regresi tersebut akan diuji pengaruh antara variabel partisipasi penganggaran, budaya organisasi dan *group cohesiveness* terhadap senjangan anggaran. Namun sebelumnya akan dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri atas uji normalitas residual, uji heterokedasitas dan uji multikolinearitas. Setelah dilakukan uji asumsi klasik akan dilakukan uji model yang terdiri atas uji f, uji koefisien determinasi ( $R^2$ ), uji regresi dan uji hipotesis (uji t).

## 4. HASIL ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Jumlah populasi pada penelitian ini adalah 36 (tiga puluh Enam) SKPD pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya yang terdiri dari Dinas, Kantor, Badan, Kecamatan dan Inspektorat Daerah. Setiap sampel masing-masing terdiri dari Kepala Dinas dan Kepala Bidang, Kasi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Dari kuesioner yang dibagikan, ada 9 (sembilan) SKPD yang tidak mengembalikan kuesioner diantaranya Dinas Kesehatan, Dinas Perhubungan dan Pariwisata, Rumah Sakit Umum Daerah, Inspektorat. Sehingga kuesioner yang tersebar sebanyak dua puluh tujuh SKPD, 12 (dua belas) kuesioner yang tidak dapat diolah karena tidak diisi dengan lengkap dan 96 kuesioner yang dapat diolah semuanya mengisi dengan lengkap. Kuesioner diantarkan langsung kepada masing-masing responden. Hingga batas akhir pengumpulan data, kuesioner yang diterima kembali sebanyak 96 kuesioner

dari 144 kuesioner yang disebar. Rentang waktu penyebaran dan pengumpulan kuesioner adalah tanggal 26 Juni - 10 Juli 2012. Gambaran penyebaran dan pengembalian kuesioner dapat dilihat dalam tabel :

Tabel  
tingkat pengembalian kuesioner

Keterangan	Jumlah
Jumlah kuesioner yang disebar	144
Jumlah kuesioner yang kembali	108
Jumlah kuesioner yang dapat diolah	96
<b>Respon rate</b>	<b>66,66 %</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2012

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa dari seluruh SKPD Kabupaten Dharmasraya yang disebar kuesioner, hanya 66,66% diantaranya yang mengembalikan dan mengisi kuesioner dengan lengkap.

### 4.2 Demografi Responden

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui karakteristik responden Kepala Dinas dan kepala Bagian yang bekerja pada Instansi Pemerintah Kabupaten Dharmasraya yang dijadikan sampel pada penelitian ini. Berdasarkan data yang diisi oleh responden pada kuesioner penelitian, diketahui karakteristik responden disajikan secara umum menurut jenis kelamin, latar belakang pendidikan dan lama bekerja.

#### 1. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Berdasarkan kuesioner yang dikumpulkan dari Kepala Dinas dan Kepala Bagian yang bekerja di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya diperoleh data jenis kelamin responden. Data tentang responden berdasarkan jenis kelamin ini tersusun dalam tabel sebagai berikut :

Tabel  
Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin

No	Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
1	Laki-laki	62	64,59%
2	Perempuan	34	35,41%
<b>Jumlah</b>		<b>96</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2012

Proporsi pengelompokkan responden berdasarkan jenis kelamin pada tabel di atas



ternyata didominasi oleh laki-laki, dilihat dari kuesioner yang diisi oleh 62 responden atau 64,59% dan sisanya 34 responden atau 35,41% diisi oleh perempuan.

## 2. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar belakang Pendidikan

Berdasarkan kuesioner yang dikumpulkan dari Kepala Dinas dan Kepala Bidang yang bekerja di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya diperoleh data tentang tingkat pendidikan responden. Data tentang responden berdasarkan tingkat pendidikan ini tersusun dalam tabel sebagai berikut :

**Tabel**  
**Karakteristik responden berdasarkan pendidikan**

No	Pendidikan Terakhir	Jumlah	Persentase
1	Sekolah Menengah Atas	15	15,63%
2	Diploma III (DIII)	22	22,92%
3	Strata 1 (S1)	46	47,91%
4	Strata 2 (S2)	13	13,54%
<b>Jumlah</b>		<b>96</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data primer yang diolah, 2012

Dari table di atas terlihat bahwa tingkat pendidikan responden yang terbanyak adalah pada tingkat strata 1 (S1) dengan persentase sebesar 47,91% atau sebanyak 46 orang. Selanjutnya Diploma III (DIII) dengan persentase sebesar 22,92% atau sebanyak 22 orang, Selanjutnya tingkat SMA sebanyak 15 orang atau sebesar 15,63% dan selanjutnya tingkat Strata 2 (S2) sebanyak 13 orang atau 13,54%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada umumnya Kepala Dinas dan Kepala Bidang yang bekerja di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya yang menjadi responden berpendidikan paling banyak pada strata 1 (S1).

## 3. Karakteristik Berdasarkan Lama Bekerja

Berdasarkan kuesioner yang dikumpulkan dari Kepala Dinas dan Kepala Bidang yang bekerja di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya diperoleh data tentang lama bekerja responden. Data tentang responden berdasarkan lama bekerja ini tersusun dalam tabel sebagai berikut :

**Tabel**  
**Karakteristik responden berdasarkan lama bekerja**

No	Lama Bekerja	Jumlah	Persentase
1	< 5 tahun	20	20,83%
2	5-10 tahun	34	35,42%
3	>10 tahun	42	43,75%
<b>Jumlah</b>		<b>96</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data yang diolah, 2012

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa tingkat lama bekerja responden yang terbanyak adalah >10 tahun dengan persentase sebesar 43,75% atau 42 orang. Selanjutnya pada tingkat yang terkecil < 5 tahun sebanyak 20 orang atau 20,83%. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada umumnya Kepala Dinas dan Kepala Bidang yang bekerja di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Dharmasraya paling banyak telah bekerja >10 tahun.

## 4.3 Statistik Deskriptif

Hasil pengukuran statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel**  
**Hasil Pengujian Deskriptif**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
SA_Y	96	25.00	40.00	33.8021	3.36427
PA_X1	96	20.00	35.00	28.0833	3.30125
BO_X2	96	18.00	30.00	23.4896	2.52980
GC_X3	96	14.00	30.00	23.5417	2.68688
Valid N (listwise)	96				

Sumber: Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

## 4.4 Uji Validitas dan Reliabilitas

### 1. Uji Validitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka data dikatakan valid, dimana  $r_{tabel}$  untuk  $N=96$  adalah 0,1689.

Tabel  
Nilai *Corrected Item-Total Correlation* terkecil

Instrumen Variabel	Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i> terkecil
Senjangan Anggaran (Y)	0,328
Partisipasi Penganggaran (X <sub>1</sub> )	0,199
Budaya Organisasi (X <sub>2</sub> )	0,383
Group Cohesiveness (X <sub>3</sub> )	0,308

Sumber: Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

## 2. Uji Reliabilitas

Untuk uji reliabilitas instrumen dilakukan untuk mengetahui sejauhmana hasil penelitian tetap konsisten. Berikut ini merupakan tabel nilai *cronbach's alpha* >0,60 berikut masing-masing instrumen:

Tabel  
Nilai *Cronbach's Alpha*

Instrumen Variabel	Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>
Senjangan Anggaran (Y)	0,767
Partisipasi Penganggaran (X <sub>1</sub> )	0,701
Budaya Organisasi (X <sub>2</sub> )	0,713
Group Cohesiveness (X <sub>3</sub> )	0,622

Sumber: Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

## 4.5 Uji Asumsi Klasik

### 1) Uji Normalitas

### 2) Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas diuji dengan menggunakan nilai VIF dan Tolerance dari model regresi. Model regresi yang dinyatakan bebas dari multikolinearitas apabila nilai VIF < 10 dan Tolerance > 0,10. Berikut adalah hasil pengujian multikolinearitas:

Tabel  
Uji Multikolinearitas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	PA_X1	.989	1.011
	BO_X2	.997	1.003
	GC_X3	.988	1.012

a. Dependent Variable: SA\_Y

Sumber : Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai VIF pada sampel penelitian

Pengujian normalitas dilakukan dengan uji *Kolmogorov Smirnov* dengan melihat nilai signifikansi, jika nilai signifikansi yang dihasilkan > 0,05 maka distribusinya normal. Hasil pengujian menunjukkan bahwa data telah terdistribusi dengan normal karena nilai probabilitasnya sebesar 0,318 > 0,05. Berikut adalah hasil pengujian normalitas:

Tabel  
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		96
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.10734254
Most Extreme Differences	Absolute	.098
	Positive	.036
	Negative	-.098
Kolmogorov-Smirnov Z		.958
Asymp. Sig. (2-tailed)		.318

a. Test distribution is Normal.

Sumber : Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

tidak ada yang melebihi 10 dan nilai *tolerance* tidak ada yang kurang dari 0,10. Hal ini berarti bahwa hasil ini menunjukkan tidak adanya masalah multikolinearitas yang serius sehingga layak digunakan model regresi berganda.

### 3) Uji Heterokedasitas

Pengujian heterokedasitas dilakukan dengan menggunakan uji *gledser*. Dalam melakukan uji ini, apabila hasilnya sig > 0.05 maka tidak terdapat gejala heterokedasitas dan model yang baik adalah yang tidak terjadi heterokedasitas. Berikut adalah hasil pengujian heterokedasitas:

**Tabel**  
**Uji Heterokedastisitas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardize	t	Sig.
			d		
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.730	2.796		.261	.795
X1	.019	.055	.036	.344	.732
X2	.027	.072	.039	.376	.708
X3	.028	.068	.042	.405	.686

a. Dependent Variable:

AbsUt

Dari tabel diatas, dapat dilihat bahwa hasil perhitungan dari masing-masing variabel menunjukkan nilai sig >  $\alpha = 0,05$ . Sehingga dapat disimpulkan bahwa penelitian ini bebas dari gejala Heterokedastisitas dan layak digunakan analisis regresi berganda.

#### 4.6 Uji Model Penelitian

##### 1) Uji F

Dalam melakukan uji F digunakan kriteria pengujian sebagai berikut: Jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$  atau sig < 0,05 maka hal ini berarti variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara serentak. Berikut adalah hasil pengujiannya:

**Tabel**  
**Uji F**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	232.615	5	46.523	4.969	.000 <sup>a</sup>
Residual	842.625	90	9.362		
Total	1075.240	95			

a. Predictors: (Constant), m2,

X2, X3, m1, X1

Sumber : Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

Nilai  $F_{tabel}$  pada level signifikansi 0,05 adalah 2,70, berdasarkan Tabel 22 di atas, hasil pengolahan SPSS menunjukkan nilai  $F_{hitung} = 4,969$  yang signifikan pada level 0,000. Jadi  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu  $4,969 > 2,70$  (sig. 0,000 < 0,050). Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran, budaya organisasi, *Group Cohesiveness* serta interaksi partisipasi penganggaran dengan budaya organisasi, dan interaksi partisipasi penganggaran dengan *Group Cohesiveness* secara bersama-sama berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.

##### 2) Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil pengujian koefisien *Adjusted R Square* dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel**  
**Uji Koefisien Determinasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.465 <sup>a</sup>	.216	.173	3.05982

a. Predictors: (Constant), m2, X2, X3, m1, X1

Sumber : Pengolahan data statistik SPSS versi 16 (2012)

Berdasarkan Tabel di atas, besarnya *Adjusted R Square* adalah 0,173. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel Partisipasi Penganggaran, budaya organisasi dan *Group Cohesiveness* adalah sebesar 17,3 % sedangkan 82,7 % ditentukan oleh faktor lain di luar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

##### 3) Uji Regresi Berganda

Hasil pengujian regresi berganda dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel  
Uji Regresi Berganda

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	1 (Constant)	-77.406	37.153		
X1	4.111	1.326	4.034	3.100	.003
X2	2.341	1.013	1.760	2.312	.023
X3	1.930	.992	1.541	1.946	.055
m1	-.083	.037	-2.546	-2.279	.025
m2	-.075	.035	-2.532	-2.125	.036

a. Dependent Variable: Y

Sumber : Pengolahan data Statistik SPSS versi 16 (2012)

Dari analisis diatas maka dapat diperoleh persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = -77,406 + 4,111 X_1 + 2,341X_2 + 1,930 X_3 - 0,83(X_1.X_2) - 0,075 (X_1.X_3) + e$$

Dari persamaan diatas dapat dijelaskan bahwa :

- Nilai konstanta sebesar -77,406 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi penganggaran, budaya organisasi dan *Group Cohesiveness* tidak ada maka nilai Senjangan Anggaran adalah sebesar konstanta -77,406.
- Koefisien partisipasi anggaran sebesar 4,111 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi penyusunan anggaran satu satuan akan mengakibatkan kenaikan Senjangan Anggaran sebesar 4,111 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi penyusunan anggaran bernilai positif yaitu 4,111.
- Koefisien budaya organisasi sebesar 2,341 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran budaya organisasi satu satuan akan mengakibatkan kenaikan

Senjangan Anggaran sebesar 2,341 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel Budaya Organisasi bernilai positif yaitu 2,341.

- Koefisien *Group Cohesiveness* sebesar 1,930 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan *Group Cohesiveness* satu satuan akan mengakibatkan kenaikan Senjangan Anggaran sebesar 1,930 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel *Group Cohesiveness* bernilai positif yaitu 1,930.
- Koefisien Moderat ( $X_1.X_2$ ) sebesar -0,083 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan budaya organisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan Senjangan Anggaran sebesar -0,083. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi penganggaran dan budaya organisasi bernilai negatif yaitu -0,083.
- Koefisien Moderat ( $X_1.X_3$ ) sebesar -0,075 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan *Group Cohesiveness* satu satuan akan mengakibatkan penurunan Senjangan Anggaran sebesar -0,075. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi anggaran dan *Group Cohesiveness* bernilai negatif yaitu -0,075.

### 1. Partisipasi Penyusunan Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan Anggaran

Hasil analisis dari tabel 23, nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha=0,05$  adalah 1,6616, nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) adalah 3,100 signifikan pada level 0,003. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $3,100 > 1,6616$  (sig. 0,003 < 0,050). Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien  $\beta$ , pada tabel koefisien  $\beta$  positif sebesar 4,111. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan

Anggaran, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini **diterima**.

## **2. Budaya Organisasi yang berorientasi pada pekerjaan berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Hasil analisis dari tabel 23 di atas, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat budaya organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap Senjangan Anggaran sebesar 0,025. Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat budaya organisasi ( $X_2$ ) adalah -2,279. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-2,279 < 1,6616$  Nilai koefisien  $\beta$  bernilai negatif sebesar -0,083. Hasil ini menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis kedua **ditolak**.

## **3. Group Cohesiveness berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran.**

Hasil analisis dari tabel 23 di atas, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat *Group Cohesiveness* mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap Senjangan Anggaran sebesar 0,036, nilai ini Kecil dari  $\alpha=0,05$  ( $0,036 < 0,050$ ). Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat *Group Cohesiveness* ( $X_3$ ) adalah -2,125. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-2,125 < 1,6616$ , nilai koefisien  $\beta$  bernilai negatif sebesar -0,075. Hasil ini menunjukkan bahwa penelitian ini tidak dapat membuktikan *Group Cohesiveness* ( $X_3$ ) berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan Senjangan Anggaran, sehingga hipotesis ketiga **ditolak**.

## **Pembahasan**

### **1. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima dan disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan Anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu  $0,003 < \alpha = 0,05$  dan koefisien  $\beta$  sebesar 4,111.

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan Senjangan Anggaran. Hasil penelitian didapatkan ada pengaruh positif dan signifikan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, semakin tinggi partisipasi anggaran semakin tinggi kesenjangan anggaran. Temuan tersebut konsisten dengan Penelitian Young (1985) dan penelitian Yuwono (1999) juga menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap budgetary slack. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai.

Dengan adanya keterlibatan tersebut, akan mendorong para Kabag/Kabid/Kasi untuk bertanggung jawab terhadap masing-masing tugas yang diembannya, sehingga para Kabag/Kabid/Kasi akan meningkatkan kinerjanya agar mereka dapat mencapai sasaran/target yang telah ditetapkan dalam anggaran..

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, Nilai TCR terendah yaitu 77,11 % yang berarti bahwa pengaruh aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran akhir masih dikategorikan baik. Nilai rerata partisipasi anggaran dikategorikan baik dengan nilai TCR 76,50 %. Dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Dharmasraya partisipasi dalam penganggaran yang dimiliki aparat dikategorikan baik dan dapat berpengaruh

signifikan positif terhadap Senjangan anggaran.

## **2. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua ( $H_2$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu 0,025 dan koefisien  $\beta$  sebesar -0,083.

Pengaruh negatif dan signifikan budaya organisasi terhadap *budgetary slack* menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dengan menerapkan budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan (*Job Oriented*) tidak dapat meningkatkan Senjangan anggaran. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Supomo & Indriantoro (1998) yang menyatakan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan mempunyai pengaruh positif dalam anggaran partisipatif yang berarti meningkatkan terjadinya *slack*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan (*Job oriented*) memperlemah pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap *Budgetary Slack*.

Konsep yang dikemukakan Hofstede dalam Bambang dan Nur (1998), yang menyatakan bahwa pembuatan keputusan-keputusan secara kelompok dalam penyusunan anggaran partisipatif merupakan karakteristik yang menonjol dari dimensi budaya organisasi berorientasi pada pekerjaan.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, nilai TCR terendah adalah 70,72 % yang berarti bahwa di aparat pemerintah daerah tidak memiliki ikatan tertentu dengan masyarakat sekitar di tempat bekerja. Dilihat dari nilai rerata TCR budaya organisasi dikategorikan baik dengan nilai TCR 77,49

%. Dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Dharmasraya mempunyai budaya organisasi dalam penganggaran yang dimiliki aparat dikategorikan baik namun berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Senjangan anggaran.

Hal ini berarti partisipasi dalam penganggaran tidak dapat meningkatkan Senjangan anggaran jika disertai dengan budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan. Dengan kata lain, budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan secara signifikan dan negatif tidak mampu bertindak sebagai moderating yang mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap Senjangan anggaran.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian ini tidak memberikan bukti empiris mengenai pentingnya aspek *human relation* yang merupakan karakter yang menonjol dalam budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.

## **3. Pengaruh *Group Cohesiveness* terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran.**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa *Group Cohesiveness* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu  $0,036 > \alpha = 0,05$  dan koefisien  $\beta$  sebesar -0,075.

Pengaruh negative dan signifikan *Group Cohesiveness* terhadap *budgetary slack* menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dengan menerapkan *Group Cohesiveness* akan mengurangi *budgetary slack*. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Falikhatun (2007) dan Rina Widya Ningrum (2009) yang menyatakan bahwa *Group Cohesiveness* mempunyai pengaruh positif dalam

anggaran partisipatif yang berarti meningkatkan terjadinya *slack*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *Group Cohesiveness* memperlemah pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap *Budgetary Slack*.

Dilihat dari distribusi frekuensi *Group Cohesiveness*, tingkat capaian responden terendah adalah sebesar 70,10 % yang berarti bahwa apa yang terjadi pada aparat pemerintah daerah adalah hasil perbuatan mereka sendiri. Nilai rerata tingkat capaian responden untuk variabel ini adalah 77,66 % nilai TCR berada pada kategori baik. Dari hasil ini dapat diketahui bahwa *Group Cohesiveness* yang dimiliki aparat pemerintah Kabupaten Dharmasraya dikategorikan baik.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penelitian ini tidak konsisten dengan teori yang dikemukakan, dimana *Group Cohesiveness* dapat memperkuat hubungan partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran pada SKPD Kabupaten Dharmasraya. Hal ini mungkin terjadi karena disebabkan perbedaan tempat penelitian dan karakter dari aparat pemerintahan setempat.

## **5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **5.3 Kesimpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya organisasi dan *Group Cohesiveness* sebagai Variabel Pemoderasi. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa (1) Partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Senjangan anggaran.(2) Budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan tidak dapat memperkuat hubungan Partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. (3) *Group Cohesiveness* tidak

dapat memperkuat hubungan Partisipasi penganggaran terhadap Senjangan anggaran.

### **5.4 Keterbatasan Penelitian**

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan, tetapi penelitian ini masih memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut :

1. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 17,3%. Sedangkan 82,7% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.
2. Penyebaran kuesioner pada beberapa SKPD masih memiliki kendala dalam prosedur perizinan dan pengisian kuesioner. Hal tersebut menyebabkan data yang diolah kurang optimal, untuk penelitian selanjutnya diharapkan responden yang dituju dapat melakukan pengisian kuesioner yang disebar.
3. 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) dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara langsung dengan responden.

### **5.5 Saran**

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan yang diuraikan di atas, maka penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut :

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap Senjangan anggaran. Dilihat dari tingkat capaian responden (TCR) variabel partisipasi penyusunan anggaran dikategorikan baik. Namun dalam beberapa hal masih ada yang perlu diperhatikan, seperti pengaruh aparat dalam penyusunan anggaran dan

kontribusi aparat dalam anggaran masih perlu ditingkatkan.

2. Untuk penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya.
3. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan dan menggunakan variabel lain, karena dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 17,3%. Sedangkan 82,7% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

## DAFTAR PUSTAKA

- Afiani, Nur, Dina. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran pada Instansi Pemerintah daerah. *Skripsi S-1* UNDIP.
- Anissarahma, Dinni. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budget Emphasis dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Slack Anggaran. *Skripsi S-1* UII.
- Anthony, R.N dan V. Govindarajan. 2007. *Management Controls Systems*. Boston: Mc Graw-Hill Co.
- Arikunto, Suharmi.2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta; PT. Rineka cipta
- .Ayu Diona Putri.2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai variabel pemoderasi pada BUMN di Kota Padang. *Skripsi S1*. Universitas Negeri Padang.
- Baiman, S, dan Rajan, V.M. 1995. The Informational Advantages of Discretionary Bonus – Schemes”. *The Accounting Review*, October.
- Bastian, Indra. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit : Erlangga; Jakarta.
- Belianus Patria Latuheru. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 7 No.2. November hal 117-130.
- Blocher,E.J, Kung H. Chen, Thomas W.Lin.2000. *Manajemen Biaya Penekanan Strategik*, Buku Satu. Hal. 112-113. Jakarta: Salemba Empat.
- Brownell, Peter. 1982a. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Partisipative, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, Vol. 20, pp. 12 – 27.
- Christensen, J. 1982. The Determination of Performance Standar and Partisipation. *Journal of Accounting Research*, Vo. 20, pp. 589 – 603.
- Darlis, Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia*, Vol.1:85-101.
- Dewi, Ratna Purnama.2008. Pengaruh Budgetary Goal Characteristic terhadap Senjangan Anggaran: Instansi Pemerintah Daerah Kota Padang. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang.
- Dian, E.S. 2009. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran. *Skripsi S-1*. Universitas Negeri Padang.



- Dunk, A.S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Assymetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, Vol.68:400-410.
- Enhrmann Suhartono dan Mochammad Solichin. 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *Symposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Falikhatun. 2003. Pengaruh Budaya Organisasi, Locus of Control, dan Penerapan Sistem Informasi terhadap Kinerja Aparat Unit-unit Pelayanan Publik. *Empirika, Jurnal Penelitian Ekonomi, Bisnis, dan Pembangunan*, Vol 16, No. 2, hal.263 – 281.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar*.
- Fitri, Yulia. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar Bali*.
- Ghozali, Imam, Prof, Dr, H, M. com, Ak. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang. Universitas Diponegoro
- Gibson, dkk. 1993. *Organisasi dan Manajemen, Perilaku, Struktur, Proses*. Terjemahan. Jakarta: Erlangga
- Gibson, James L, John M Ivancenich, James H Donnelly. 1996. *Organisasi*. Jilid I. Alih Bahasa Nunuk Ardiani. Jakarta. Bina Aksara.
- Govindrajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science*
- Hansen, and Maryanne M. Mowen, 2004. *Akuntansi Manajemen*. Jilid Satu. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hermanto, Wiwin. 2003. Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Terhadap Hubungan antara Partisipasi dengan Budgetary slack. *Skripsi S-1 UNS*.
- Hofstede G. Neuijen, B. Ohavy, DD, and Sanders G. 1990. *Measuring Ogranization Culture: A Qualitative and Quantitative Study across Twenty Cases*. *Administrative Science Quarterly*, Vol 35, pp. 286 – 316.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2008. *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit: Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan. Lubis. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit: Salemba Empat.
- Indriantoro, Nur. 2000. An Empirical Study of Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variabels of the Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Januari, 15 (1), hal. 97 – 114.
- Kemala, Ice. 2006. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Kepuasan Kerja. Padang. *Jurnal Manajemen Universitas Bung Hatta* Vol I No.1.
- Kenis, I. 1979. Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, Vol. 54:702-721.
- Kren, L, dan W.M. Lio. 2003. "The Role of Accounting Information in the Control Organisation: A Review Of The Evidance", *Journal Accounting Literature*, Vol.7, 1988, 280-309.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Offset: Yogyakarta.
- , 2001. *Budgetary slack* Resulted from The Effect of Local Government Financial Dependency on Central and Provincial Government in Planning and

- Preparation Local Government Budget, The Case of Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi I*: hal 55-74.
- Merchant, KA. 1981. The Design of the Corporate Budgeting system: influence on Managerial Behavior and Performance. *The Accounting Review*, Vol. 56, No. 4, pp. 813 - 829.
- , 1985. Budgeting and the Propensity to Create Slack. *Accounting Organization and Society*, Vol. 10, pp. 201 -210.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Partisipation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study. *The Accounting Review*, Vol. 50, pp. 274 - 278.
- Mulyadi, Jhon Setyawan.2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakrta : Salemba Empat.
- Noerdiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta ; Salemba Empat.
- Otley, David.1985. The Accuracy Of Budgeting Estimates : Some Statistical Evidence. *Journal Of Bussines Finance and Accounting*. Vol.12.
- Poerwati, Tjahjaning. 2002. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel Moderating, *Simposium Nasional Akuntansi 5*, Semarang 5-6 September 2002.
- Pope. 1984. Information Asymmteries in Partisipative Budgeting: A Bargaining Approach. *Journal of Business Finance and Accounting*, Vol. 11, pp. 41- 59.
- Retno, Dwi SH. 1995. Analisis Perbedaan Budaya Organisasi pada Pusat Pendidikan dan Pelatihan Perumka Bandung. *Tesis S2 UGM*.
- Riyadi, Slamet. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3, No. 2 : 134-150.
- Rivai, Veithzal,dkk.2008. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Jakarta:PT Raja Grafindo Persada.
- Rivai, Veithzal. 2009. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Jakarta: Pt Raja Grafindo Persada
- Robbins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi. Terjemahan*. Jakarta: PT Prenhallindo
- ,2006. *Perilaku Organisasi*.Jakarta.PT Indeks Kelompok Gramedia.
- Sarianti,Rini.2004.*Buku Ajar Perilaku Organisasi*. Padang.Universitas Negeri Padang.
- Schiff, M. and A.W. Lewin. 1970. *The Impact of People on Budgets*. *The Accounting Review*, Vol. 45, pp. 259 - 268.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Method For Business*. Edisi Empat.Buku Dua.Jakarta:Salemba Empat.
- Setiawan, Akhmad. 1998. *Perilaku Birokrasi dalam Pengaruh Paham Kekuasaan Jawa*. Pustaka Pelajar, Yogyakarta.
- Setyorini, Dwi The. (2004). *Peran Pemimpin Dalam Pengejawantahan Budaya*. [www.unika.ac.id](http://www.unika.ac.id).
- Shields, M.D. and S.M. Young. Antecedence and Consequences of Partisipative Budgeting: Evidence on the Effect of Asymmetrical Information. *Journal of Management Accounting*, Vol. 5, pp 265 – 280.

- Siegel, Gary, and Helena Ramanaukas Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio.
- Suartana, Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan, Teori dan Implementasi*. Hal 137-143. Yogyakarta : Andi.
- Sugeng, Lili Wijantoro, Arifin Subeni. 2007. Hubungan Antara Sistem Pengendalian Manajemen dengan Perilaku Disfungsional: Budaya Nasional Sebagai Variabel Moderating. Makassar. *Simposium Nasional Akuntansi 10*.
- 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.
- Supanto. 2010. Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi dan Budaya Organisasi Sebagai Pemoderasi . *Tesis S-2 UNDIP*.
- Stede, Wim. A.V. 2001. Measuring Tight Budgetary Control. *Management Accounting Research*. Vol. 21.
- Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2008. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung, Bali*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Vitha, Cristina. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating pada PT. Perusahaan Gas Negara (Persero). *Skripsi* . Universitas Sumatera Utara.
- Wartono. 1998. Interaksi antara Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Slack. *Tesis S-2*. UGM.
- Widyaningrum, Rina. 2009. Interaksi Budaya Organisasi, Informasi Asimetri, dan Group Cohesiveness dalam hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack. *Skripsi S-1 UMS*.
- Young, S.M. 1985. Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23: 829-842.
- Yuhertiana, Indrawati. 2004. Kapasitas Individu dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial dan Keterkaitannya dengan Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi VII*, Denpasar Bali.
- Yuwono, I.B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 1: 37-55.