

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI DALAM  
HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP  
SENJANGAN ANGGARAN  
(Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh)**

**ARTIKEL**

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh  
Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh :  
**FUJI KARDILA**  
2007/84378

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
2014**

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI DALAM  
HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP  
SENJANGAN ANGGARAN  
(Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh)**

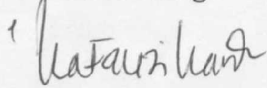
Oleh :

**Fuji Kardila**  
2007/84378

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing.

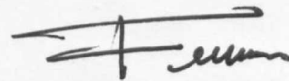
Padang, Agustus 2013

**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 KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI DALAM  
HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP  
SENJANGAN ANGGARAN  
(Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh)**

**Fuji Kardila**

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang

**Abstract**

This study aimed to examine: 1) The effect of budgetary participation on budgetary slack, 2) Effect of organizational commitment on the relationship between budgetary participation and budgetary slack. This study classified the type of research that is causative. The population in this study is on education Payakumbuh. The selection of the sample with total sampling methods. The data used in this study of primary data. The analytical method used was moderated regression analysis.

The results prove that: 1) Participation budget significant negative effect on budgetary slack. 2) Organizational commitment was not a significant negative effect on the relationship between budgetary participation and budgetary slack, the effect will be stronger at higher organizational commitment.

In this study suggested: 1) For the next researchers who are interested in researching the same title should add another variable, Motivation, Organizational Culture, Locus of Control, Leadership Style and others. 2) For Payakumbuh city agencies should consider the organization's commitment to minimize the occurrence of agencies in the public sector budgetary slack.

**Key words:** budgetary participation, budgetary slack, organizational commitment

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran, 2) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran. Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Payakumbuh. Pemilihan sampel dengan metode total sampling. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*.

Hasil penelitian membuktikan bahwa: 1) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran. 2) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat komitmen organisasi tinggi.

Dalam penelitian ini disarankan: 1) Untuk peneliti berikutnya yang tertarik untuk meneliti judul yang sama sebaiknya menambahkan variabel lain, Motivasi, Budaya Organisasi, Locus of Control, Gaya Kepemimpinan dan lain-lain. 2) Bagi instansi pemerintah kota Payakumbuh hendaknya memperhatikan komitmen organisasi instansi guna meminimalisir terjadinya senjangan anggaran dalam sektor pemerintahan.

## 1. PENDAHULUAN

Tujuan utama dari organisasi sektor publik adalah memberikan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal kepada masyarakat, sehingga cita-cita dari pemerintah tersebut sejalan dengan keinginan masyarakat (Noerdiawan, 2007). Agar pemerintah mampu mewujudkan tujuannya dalam mensejahterakan masyarakat, maka pemerintah diharapkan memiliki sistem pengendalian manajemen.

Sistem pengendalian manajemen merupakan bagian yang sangat penting dalam kegiatan pengelolaan perusahaan. Pada dasarnya, pengendalian manajemen merupakan sebuah proses yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi bawahannya agar mau melaksanakan strategi perusahaan. Dalam sistem pengendalian manajemen, anggaran memegang peranan penting sebagai alat manajemen untuk mengendalikan operasi perusahaan agar strategi yang ditetapkan dapat digunakan untuk mencapai tujuan perusahaan. Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien, sehingga tujuan perusahaan tercapai (Schief dan Lewin, 1970) dalam Andi Kartika (2010). Untuk itu dalam proses penyusunan anggaran perlu dihindari dari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat seperti pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya dilaksanakan secara adil dan selaras, hal ini agar tidak terjadi kesenjangan dalam anggaran.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007), *senjangan anggaran (budgetary Senjangan)* adalah perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Dalam keadaan terjadinya *senjangan anggaran*, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai. Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Untuk menghasilkan sebuah 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 Ikhsan, 2007), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Anthony dan Govindarajan (2007) 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 Suartana (2010) *senjangan anggaran (Senjangan Anggaran)* dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. Hal ini disebabkan oleh informasi yang diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. *Senjangan anggaran* terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut. Pihak yang mengetahui adanya *senjangan anggaran* atau tidaknya adalah sipembuat anggaran itu sendiri.

Hilton yang dikutip oleh Falikhatun (2007) menyatakan tiga alasan utama manajer melakukan *senjangan anggaran*, yaitu: a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus oleh atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya, b) *senjangan anggaran* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi tidak pasti, dan c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya. Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *senjangan anggaran* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *senjangan anggaran* karena

mereka memiliki informasi yang cukup dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga rendah (Edfan, 2002) dalam Andi Kartika (2010). Penelitian yang dilakukan oleh Rahman dan Supomo (2003) menguji pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dan terdapat pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen puncak mampu menurunkan kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran dengan penekanan pada komitmen organisasi para manajer.

Latuheru (2005) penelitiannya tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating (studi empiris pada kawasan industri maluku). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan.

Disatu sisi partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran dan disisi lain partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran. Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dengan senjangan anggaran (Senjangan Anggaran). Pemakaian pendekatan kontinjensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor moderating atau intervening yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dalam penelitian ini pengaruh partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran

dipengaruhi komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi tersebut. Meyer et, al (1993) dalam Yudi (2006) mengemukakan ada tiga komponen tentang komitmen yaitu: 1) *Affective comitment*, terjadi bila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional, jadi karena dia memang menginginkannya (*want to*), 2) *Continuance commitment*, muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan lainnya atau karena karyawan tersebut tidak menemukan yang lain atau karena dia membutuhkannya (*need to*), 3) *Normative Commitment*, timbul dari nilai-nilai karyawan, karyawan bertahan menjadi anggota organisasi karena ada kesadaran bahwa berkomitmen terhadap organisasi merupakan hal yang seharusnya dilakukan, jadi karena dia merasa berkewajiban.

Komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Angle dan Perry, 1981:1-14). Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri. Dalam penelitian yang dilakukan Hossein Nouri, 1996 menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai *moderating variable* mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan Senjangan anggaran. Berbagai penelitian yang telah dilakukan untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya Senjangan sebagaimana diuraikan diatas memberikan hasil temuan yang tidak konsisten. Perbedaan hasil penelitian ini disebabkan oleh beragamnya *moderating factors* atau variabel moderat yang dipilih dalam penelitian tersebut. Oleh karena itu penulis tertarik mencoba melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh dari faktor-faktor tersebut diatas terhadap kecenderungan timbulnya Senjangan anggaran.

Bagi individu dengan komitmen organisasi yang tinggi, menjadikan individu atau karyawan peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi kearah yang lebih baik, dan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Sebaliknya, individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya sendiri atau kelompoknya. Individu tersebut tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi kearah yang lebih baik, sehingga kemungkinan terjadinya senjangan anggaran apabila dia terlibat dalam penyusunan anggaran akan lebih besar.

Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauhmana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasi yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya.

Sedangkan alasan dipilihnya komitmen organisasi adalah karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (goal) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al*, 1979 dalam Ikhsan 2007). Komitmen organisasi yang kuat di dalam individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi.

Fenomena yang terjadi berkaitan dengan senjangan anggaran adalah terjadinya perubahan belanja daerah pada Pemerintah Kota Payakumbuh untuk tahun 2011 yaitu dari 382 miliar rupiah menjadi 425,5 miliar rupiah. Padahal apabila dibandingkan dengan APBD tahun 2010, banyak terdapat kelebihan dana untuk belanja tersebut dengan belanja daerah yang kurang dari 382 miliar rupiah. Perubahan belanja daerah dari 382 miliar rupiah menjadi 425,5 miliar rupiah berpotensi menimbulkan inefisiensi atau pemborosan (Padang Ekspres, Rabu/12 Oktober 2011). Implikasinya, semakin tinggi kecendrungan organisasi pemerintah untuk melakukan senjangan anggaran (Senjangan Anggaran), semakin tinggi pula kecendrungan terjadinya inefisiensi anggaran.

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini yaitu untuk mendapatkan bukti empiris mengenai:

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Pengaruh komitmen organisasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Peneliti

Sebagai bahan masukan bagi penulis menambah khasanah ilmu pengetahuan dan mengembangkan wawasan dalam bidang akuntansi manajemen dan keuangan daerah khususnya tentang partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kecukupan anggaran dan implikasikan terhadap senjangan anggaran.

2. Bagi Pemerintah Kota Payakumbuh

Sebagai bahan masukan bagi Pemerintah Kota Payakumbuh didalam menyikapi fenomena yang berkembang sehubungan dengan partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan senjangan anggaran.

3. Peneliti Lanjutan

Sebagai bahan masukan penelitian bagi peneliti-peneliti lain di dalam mengembangkan dan memperluas penelitian.

## **2. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **A. KAJIAN TEORI**

#### **1. Partisipasi Anggaran**

##### **a. Pengertian Partisipasi**

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. Tingkat partisipasi *operating manager* dalam penyusunan anggaran akan mendorong moral kerja yang tinggi. Moral kerja ditentukan oleh seberapa besar seseorang mengidentifikasi dirinya sebagai tujuan dari organisasi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para pimpinan dalam

penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya atau penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut kerjasama dalam menentukan rencana.

#### **b. Fungsi Partisipasi Anggaran**

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para pimpinan di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani dalam Darlis 2002).

Partisipasi juga memberikan dampak yang positif yaitu dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Menurut Anthony dan Govindarajan (2007) suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah (*top-down*) atau dari bawah ke atas (*bottom-up*). Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, pimpinan di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Tetapi, pendekatan dari atas ke bawah jarang berhasil. Pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Namun penyusunan anggaran dari bawah ke atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran. Tetapi, jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat

menghasilkan jumlah yang tidak sesuai dengan tujuan organisasi. Proses penyusunan anggaran yang efektif yaitu menggabungkan kedua pendekatan tersebut.

Menurut Mardiasmo (2002) anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama, yaitu:

- 1) Anggaran sebagai alat perencanaan (*planning tool*)
- 2) Anggaran sebagai alat pengendalian (*control tool*)
- 3) Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*fiscal tool*)
- 4) Anggaran sebagai alat politik (*political tool*)
- 5) Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*coordination and communication*)
- 6) Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*performance measurement tool*)
- 7) Anggaran sebagai alat motivasi (*motivation tool*)
- 8) Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*Public Sphere*).

#### **c. Karakteristik Partisipasi Anggaran**

Menurut Bastian (2006) karakteristik anggaran sektor publik adalah sebagai berikut:

- 1) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan non-keuangan
- 2) Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun
- 3) Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan
- 4) Usulan anggaran yang ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran
- 5) Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

#### **d. Indikator Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Kennis (1979) dalam Nanda (2010) menyatakan ada beberapa indikator dalam partisipasi penyusunan anggaran yaitu:

- a. *Budgetary Participation* (partisipasi anggaran)
- b. *Budget ary Goal Clarity* (kejelasan sasaran anggaran)
- c. *Budgetary Feedback* (umpan balik anggaran)
- d. *Budgetary Evaluation* (evaluasi anggaran)
- e. *Budget Goal Difficulty* (tingkat kesulitan sasaran anggaran)

Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel dan Marconi, 1989; dalam Asriningati 2006), terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Ketika bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan perkiraan yang bias kepada atasan, padahal bawahan memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran organisasi, maka hal ini akan menimbulkan senjangan. Perkiraan bias tersebut dilakukan dengan melaporkan prospek biaya yang lebih tinggi dan pendapatan yang lebih rendah, sehingga target anggaran dapat lebih mudah dicapai. Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggung jawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Disamping itu, partisipasi juga memberikan dampak yang positif yaitu dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggung jawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Onsi (1973) dalam Asriningati (2006) juga berpendapat bahwa partisipasi akan

mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

## 2. Senjangan Anggaran

### a. Pengertian Senjangan Anggaran

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) dalam Hariandi (2012). Senjangan juga dapat diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik perusahaan yaitu ketika membuat anggaran penerimaan lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran lebih tinggi dari estimasi yang sesungguhnya (Govindarajan, 1986) dalam Rici (2011).

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai (Anthony dan Govindarajan, 2007).

Falikhatun (2007) mengemukakan, senjangan anggaran terjadi jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya.

Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan Senjangan Anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi pimpinan ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan terlalu rendah (*understated*)



dan biaya terlalu tinggi (*overstated*). Menurut Falikhatun (2007) ada tiga alasan utama pimpinan melakukan senjangan anggaran (Senjangan Anggaran) :

- 1) Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya,
- 2) Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi pimpinan tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya,
- 3) Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif. Permasalahan ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah. Anggaran seperti ini lebih berbahaya di pemerintahan karena yang memberikan persetujuan adalah badan legislatif yang tidak terlibat dalam proses manajemen setelah memberikan persetujuan. Dalam perencanaan anggaran, pemerintah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas untuk mempermudah pertanggungjawaban keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang ditetapkan sebelumnya.

Penyimpangan sering terjadi disebabkan oleh perilaku individu atau bawahan itu sendiri. Hal ini dikemukakan oleh Mulyadi (2001) bahwa penyebab individu dalam organisasi tidak mampu atau tidak mau mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan melalui perilaku yang diharapkan adalah:

- 1) Ketidaksesuaian tujuan individu dengan tujuan organisasi

- 2) Ketidakmampuan individu dalam mencapai tujuan organisasi melalui perilaku yang diharapkan.

#### **b. Indikator Senjangan Anggaran**

Dunk (1993) dalam Dewi (2008) menyatakan ada tiga indikator dalam Senjangan Anggaran yaitu:

- 1) Perbedaan jumlah anggaran dengan estimasi terbaik

Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai.

- 2) Target anggaran

Bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran, dengan target anggaran yang rendah dan biaya yang dianggarkan juga tinggi menyebabkan seorang manajer dapat dengan mudah mencapai anggaran yang telah disetujui sebelumnya.

- 3) Kondisi lingkungan

Kondisi lingkungan juga sangat mempengaruhi senjangan anggaran diantaranya dengan sengaja melakukan perbuatan tersebut dapat suatu timbal balik seperti kenaikan gaji, promosi, dan bonus dari organisasi karena anggaran yang dibuat dapat dicapai. Senjangan anggaran dapat dilakukan manajer karena dianggap perlu untuk menyelamatkan anggaran dengan melakukan penyesuaian dengan bawahan. Oleh karena karakter dan perilaku manusia yang berbeda-

beda, partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap senjangan

### 3. Pendekatan Kontijensi

Dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk mengevaluasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Faktor kontijensi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu komitmen organisasi. Faktor-faktor tersebut akan bertindak sebagai variabel pemoderasi dalam hubungannya dengan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Dalam kontijensi terdapat variabel yang dapat berperan sebagai faktor moderating atau faktor intervening yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Ghozali (2002) menjelaskan bahwa faktor moderating yaitu faktor atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara dua variabel. Sedangkan faktor intervening adalah faktor atau variabel yang dipengaruhi oleh suatu variabel dan mempengaruhi variabel lainnya.

### 4. Komitmen Organisasi

#### a. Pengertian Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (goal) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al, 1997 dalam Ikhsan, 2007). Pimpinan yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Wiener (1982) dalam Venusita (2006) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri.

#### b. Indikator Komitmen Organisasi

Armstrong (1991) dalam Anissarahma (2008) menyatakan

bahwa pengertian komitmen mempunyai ada 3 (tiga) area perasaan atau perilaku terkait dengan perusahaan tempat seseorang bekerja:

- 1) Kepercayaan, pada area ini seseorang melakukan penerimaan bahwa organisasi tempat bekerja atau tujuan-tujuan organisasi didalamnya merupakan sebuah nilai yang diyakini kebenarannya.
- 2) 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.
- 3) Keinginan untuk bertahan dan menjadi bagian dari organisasi.

Salah satu karakteristik anggaran adalah komitmen (Anthony dan Govindarajan, 2007). Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya pimpinan setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran. Dalam penelitian yang dilakukan Hossein Nouri (1996) dalam Anissarahma (2008) menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan slack anggaran. Pimpinan yang memiliki komitmen tinggi pada tujuan dan nilai perusahaan akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan slack dalam anggaran.

#### c. Dimensi Komitmen Organisasi

Meyer et al (1993) dalam Yudi (2006) merumuskan tiga dimensi komitmen dalam berorganisasi, yaitu: *affective, continuance, dan normative*. Ketiga hal ini lebih tepat dinyatakan sebagai komponen atau dimensi dari komitmen berorganisasi, daripada jenis-jenis komitmen berorganisasi. Hal ini disebabkan hubungan anggota

organisasi dengan organisasi mencerminkan perbedaan derajat ketiga dimensi tersebut.

- 1) *Affective commitment*, berkaitan dengan hubungan emosional anggota terhadap organisasinya dan keterlibatan anggota dengan kegiatan di organisasi
- 2) *Continuance commitment*, didasarkan pada keterkaitan dalam hubungan dengan anggota-anggota dalam organisasi, sebagai bagian dimana karyawan secara psikologis terikat dengan organisasi berdasarkan biaya yang dikeluarkan (ekonomi, sosial, dan hubungan status) jika ia meninggalkan organisasi.
- 3) *Normative commitment*, menggambarkan perasaan keterikatan untuk terus berada dalam organisasi. Anggota organisasi dengan *normative commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena merasa dirinya harus berada dalam organisasi tersebut.

## B. Penelitian Relevan

Penelitian Iwan (2007), yang meneliti tentang pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran, membuktikan bahwa partisipasi anggaran secara partial memiliki pengaruh yang negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, komitmen organisasi secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Andi Kartika (2010) mengenai pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran untuk studi empiris pada Rumah Sakit Umum Swasta di Kota Semarang, Menunjukkan partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran

pada Rumah Sakit Umum Swasta di Kota Semarang. Dengan demikian, terlibatnya peran bawahan dalam proses penyusunan anggaran meningkatkan kecenderungan penciptaan senjangan anggaran. Komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan mempunyai nilai koefisien regresi yang menunjukkan hasil yang bernilai negatif. Dengan demikian maka ketidakpastian lingkungan mampu bertindak sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran.

Penelitian Asriningati (2006) menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Penelitian ini merupakan studi kasus pada perguruan tinggi swasta di daerah DI Yogyakarta. Hasil analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan juga hubungan positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Rahman dan Supomo (2003) menguji pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dan terdapat pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen puncak mampu

menurunkan kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran dengan penekanan pada komitmen organisasi para manajer.

Penelitian Falikhatun (2007) yang menguji Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok. Populasi dalam penelitian adalah BUMD di Jawa Tengah. Berdasarkan hasil penelitian diperoleh partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan yang tinggi mempunyai pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

Latuheru (2005) penelitiannya tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating (studi empiris pada kawasan industri maluku). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan.

Penelitian Darlis (2002) meneliti tentang analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dapat disimpulkan bahwa interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran mempengaruhi individu melakukan senjangan anggaran, semakin besar komitmen organisasi menyebabkan semakin menurun keinginan individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan baik internal maupun eksternal perusahaan tidak signifikan mempengaruhi individu dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

### **C. Hubungan antar Variabel**

#### **1. Hubungan Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Para peneliti menemukan bahwa senjangan anggaran (budgetary slack) dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). 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.

Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini sejalan dengan pendapat Onsi (1973) dalam Ikhsan (2007) yang mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Hasil penelitian Supanto (2010) juga menunjukkan bahwa Partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran, maksudnya bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, karena partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan perusahaan.

## 2. Hubungan Komitmen Organisasi, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran

Nouri dan Parker (1996) dalam Latuheru (2005) berpendapat bahwa naik turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingannya sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Menurut mereka, komitmen organisasi yang tinggi menjadikan individu lebih peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi kearah yang lebih baik, dan partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka jika komitmen organisasi berada pada tingkat yang rendah.

Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasi, penelitian Darlis (2002) menunjukkan bahwa semakin besar komitmen organisasi akan menurunkan keinginan individu yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dalam melakukan senjangan anggaran, hal ini diperkuat dengan hasil penelitian Venusita (2006) dan Latuheru (2005) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran.

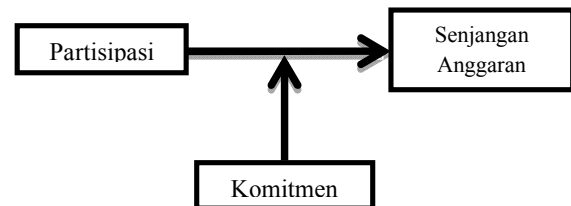
Dari penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis H<sub>2</sub>.

### D. Kerangka Konseptual

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran, dan dapat diperkuat atau diperlemah dengan memasukkan variabel lain antara komitmen organisasi. Komitmen organisasi mempengaruhi motivasi

individu untuk melakukan suatu hal. Individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi. Dalam penyusunan anggaran, bila pimpinan tingkat bawah mempunyai komitmen yang tinggi terhadap perusahaan maka Senjangan anggaran dapat dihindari.

**Gambar 1**  
**Kerangka Konseptual**



### E. Hipotesis

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

- H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan anggaran
- H<sub>2</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi.

## 3. METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian

Berdasarkan judul dan permasalahan yang akan diteliti dalam penelitian ini, maka jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif. Penelitian kausatif merupakan tipe penelitian dengan karakteristik masalah berupa hubungan sebab akibat (Sugiyono, 2004). Dalam penelitian ini menjelaskan dan menggambarkan serta memperlihatkan pengaruh partisipasi anggaran, sebagai variabel bebas (*independent variable*) terhadap senjangan anggaran sebagai variabel terikat (*dependent variable*) serta komitmen organisasi sebagai variabel moderating (*moderating variable*)

### Populasi dan Sampel

Populasi adalah keseluruhan elemen yang dijadikan objek dalam penelitian (Arikunto, 2002). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Payakumbuh, ini dikarenakan SKPD merupakan satuan kerja pemerintah sebagai penyusun anggaran, penyelenggara pemerintah yang menyusun, melaporkan laporan keuangan kepada legislatif dan yang nantinya melaksanakan kegiatan yang telah dianggarkan.

Pada penelitian ini dikarenakan berkaitan dengan partisipasi penganggaran, peneliti menjadikan seluruh populasi tersebut sebagai sampel (*Total Sampling*) dan responden dalam penelitian ini adalah Kepala SKPD dan Kepala Bagian di tiap-tiap SKPD yang berjumlah 141 orang. Alasan pemilihan responden kepala SKPD dan kepala bagian, karena di bagian ini tanggungjawab serta pelaksanaan pembuatan laporan keuangan berada di masing-masing SKPD dan juga setiap bagian pada SKPD bersangkutan, dan mereka terlibat langsung dalam melaksanakan kegiatan yang dianggarkan serta sangat memahami kegiatan di masing-masing bagian.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data adalah dengan penyebaran kuisioner. Untuk memperoleh data primer dari penelitian ini, dilakukan penelitian lapangan dengan menggunakan kuesioner, yaitu daftar pertanyaan terstruktur yang diajukan pada responden. Langkah yang diambil untuk mengantisipasi rendahnya tingkat respon (*response rate*) adalah dengan cara mengantar langsung kuisisioner tersebut dan juga menghubungi kembali responden melalui telepon guna memastikan bahwa kuisisioner yang diantar telah diisi oleh responden, setelah itu dikumpulkan kembali dengan menjemputnya langsung.

### **Variabel Penelitian**

#### **Variabel Terikat (Y)**

Menurut Kuncoro (2003), variabel terikat (*dependent variable*) adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam sebuah pengamatan. Pengamatan akan dapat mendeteksi atau menerangkan variabel dalam variabel terikat beserta perubahannya yang terjadi kemudian. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah

Kesenjangan Anggaran di SKPD Kota Payakumbuh.

#### **Variabel Bebas (X)**

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

#### **Variabel Moderating**

Variabel moderating (*moderating variable*) adalah variabel yang memperkuat/memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dan variabel dependen. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel moderasi adalah Komitmen Organisasi.

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data subyek (*Self-Report Data*). Data subyek adalah jenis data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian (responden).

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber yang asli (tidak melalui media perantara). Pengumpulan data akan dilakukan melalui survai kuisisioner yang diantar dan diambil sendiri oleh peneliti pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). SKPD ini meliputi dinas, badan, kantor, dan bagian. Sumber data dari penelitian ini adalah *score* total yang diperoleh dari pengisian kuisisioner yang telah disebar pada para responden.

### **Instrumen Penelitian**

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisisioner. Kuisisioner terdiri dari sejumlah pernyataan yang menggunakan skala likert dengan alternatif 5 jawaban, yaitu mengukur sikap dengan menyatakan pendapat setuju atau tidak setuju terhadap pernyataan yang diajukan dengan skor 5 (SS=sangat setuju), 4 (S=setuju), 3 (R=netral), 2 (TS=tidak setuju), 1 (STS=sangat tidak setuju).

### **Uji Validitas dan Uji Coba Instrumen**

Suatu hasil penelitian dapat dikatakan valid dan reliabel (handal) apabila data yang terkumpul menunjukkan keadaan yang sesungguhnya ada atau terjadi pada objek yang diteliti menggunakan instrumen yang handal. Uji coba instrumen dilakukan pada mahasiswa Dalam melakukan uji validitas dan reliabilitas akan dilakukan *Pilot test* terhadap 30 orang mahasiswa akuntansi yang telah menyelesaikan mata kuliah Anggaran, SPM dan ASPL. Ini dikarenakan bagi mahasiswa yang telah menyelesaikan mata kuliah tersebut telah mengerti akan variable yang nantinya diuji maka digunakan dua macam pengujian, yaitu:

#### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2007).

Uji validitas bisa menggunakan SPSS versi 16.0 dapat dilihat dari *corrected Item Total Correlation*. Jika nilai  $r_{hitung}$  kecil dari  $r_{tabel}$ , maka nomor item tersebut tidak valid, sebaliknya jika nilai  $r_{hitung}$  besar dari  $r_{tabel}$  maka item tersebut dinyatakan valid, maka item yang memiliki nilai  $r_{hitung}$  yang paling kecil dikeluarkan dari analisis, kemudian dilakukan analisis yang sama sampai semua item dinyatakan valid.

#### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2007). Uji ini dilakukan dengan menggunakan koefisien *cronbach alpha* dengan bantuan perangkat lunak SPSS versi 16.0, jika nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6 maka instrumen dikatakan reliabel.

Sekaran (2006) menyatakan cara mengukur reliabilitas dengan *Cronbach's Alpha* dengan kriteria sebagai berikut:

- Kurang dari 0,6 tidak reliabel
- 0,6 – 0,7 akseptabel
- 0,7 – 0,8 baik
- Lebih dari 0,8 reliabel

Jadi semakin dekat koefisien alpha pada nilai 1 berarti butir pertanyaan dalam koefisien semakin reliabel.

#### Hasil Uji Coba Instrumen

Uji coba instrumen dilakukan pada mahasiswa akuntansi yang telah menyelesaikan mata kuliah Sistem Pengendalian Manajemen, Anggaran dan Akuntansi Sektor Publik dengan jumlah responden sebanyak 30 orang. Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$  maka dapat dikatakan valid, dimana  $r_{tabel}$  untuk  $n = 30$  adalah 0.3061. Berdasarkan hasil pengolahan data didapat nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing item variabel partisipasi anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Kecukupan Anggaran dan Senjangan Anggaran semuanya diatas  $r_{tabel}$ . Jadi dapat dikatakan bahwa semua item pernyataan variabel partisipasi anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Kecukupan Anggaran dan Senjangan Anggaran adalah valid. Sedangkan untuk uji reliabilitas, suatu data dapat dikatakan reliabel yaitu apabila nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0,6$ . Dari hasil pengolahan data didapat nilai *Cronbach's Alpha*  $> 0,6$ , sehingga semua item pernyataan variabel partisipasi anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Kecukupan Anggaran dan Senjangan Anggaran dapat dikatakan reliabel.

#### Model dan Teknik Analisis

##### Model Analisis

Untuk mengetahui kontribusi dari variabel bebas terhadap variabel terikat dilihat dari *Adjusted R Square*-nya, sedangkan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan model *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan variabel moderasi yaitu dengan model nilai selisih mutlak dari variabel independen dengan menggunakan SPSS.

Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 [(X_1 \cdot X_2)] + e$$

Keterangan:

Y = Senjangan Anggaran  
A = Konstanta.

- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$  = Koefisien Regresi  
 $X_1$  = Partisipasi Anggaran  
 $X_1 X_2$  = Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi  
 $e$  = Standar Error.

## TEKNIK ANALISIS DATA

### Uji Asumsi Klasik

Menurut Gujarati (1995), pengujian dengan statistik parametric mengharuskan data terdistribusi secara normal. Hairs *et al.*, (1998) menyatakan bahwa pengujian dengan regresi berganda dapat dilakukan bila telah memenuhi uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik terdiri atas uji Normalitas, Multikolonieritas dan Heterokedastisitas.

#### 1) Uji Normalitas Residual

Berdasarkan *Central Limit Theorem*, asumsi normalitas akan terpenuhi jika sampel berjumlah lebih atau sama dengan 30 atau menurut Mendenhall dan Beaver (1992) bila sampel lebih atau sama dengan 25. Pengujian normalitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode Kolmogorov Smirnov. Jika nilai signifikansi atau nilai probabilitas lebih besar dari  $\alpha=0,05$ , maka berarti data berdistribusi normal.

#### 2) Uji Multikolonieritas

Menurut Ghozali (2007), uji multikolonieritas dilakukan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variable bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variable bebas. Untuk menguji adanya multikolonieritas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan *tolerance*. Jika  $VIF < 10$  dan *tolerance*  $> 0,1$  maka tidak terjadi multikolonieritas tapi jika  $VIF > 10$  dan *tolerance*  $< 0,1$  berarti terjadi multikolonieritas.

#### 3) Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2007), uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan *variancedari residual* atas pengamatan kepengamatan lain. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat menggunakan uji Glejser. Dalam uji ini, apabila

hasilnya  $\text{sig} > 0,05$  maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas, model yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas.

## TEKNIK ANALISIS DATA

### 1) Koefisien Determinasi (*Adjusted R Square*)

Untuk mengetahui kontribusi dari variable bebas terhadap variable terikat dilihat dari *Adjusted R Square*-nya, sedangkan untuk mengetahui pengaruh variable independen terhadap variable dependen digunakan model *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan variable moderasi yaitu dengan model nilai selisih mutlak dari variable independen dengan menggunakan SPSS

### 2) Uji F(F-test)

Untuk uji model dilakukan melalui uji ANOVA atau *F test*. ANOVA digunakan untuk mengetahui pengaruh utama dan pengaruh interaksi dari *variabel-variabel* bebas terhadap variable terikat (Ghozali, 2007). Pengaruh utama adalah pengaruh langsung variable bebas terhadap variabel terikat. Sedangkan pengaruh interaksi adalah pengaruh bersama dua atau lebih variable bebas terhadap variable terikat.

### 3) Uji t (t-test)

Hipotesis diuji dengan menggunakan uji t untuk menguji apakah secara terpisah variable bebas mampu menjelaskan variable terikat secara baik. Data yang telah dikumpulkan dalam penelitian ini dianalisis menggunakan regresi berganda pada tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Kesimpulan atas pengujian hipotesis didasarkan pada tingkat signifikan dan koefisiennya yaitu sebagai berikut :

- 1) Jika tingkat signifikan  $< \alpha$  (0,05) dan koefisien regresi ( $\beta$ ) negative maka hipotesis diterima yang berarti tersedia cukup bukti untuk menolak  $H_0$  pada pengujian hipotesis 1, 2 atau dengan kata lain tersedia bukti untuk menerima  $H_1, H_2$ .
- 2) Jika tingkat signifikan  $< \alpha$  (0,05) dan koefisien regresi ( $\beta$ ) positif maka hipotesis ditolak dan berarti tidak tersedia cukup bukti untuk menerima hipotesis.
- 3) Jika tingkat signifikan  $> \alpha$  (0,05) dan koefisien regresi ( $\beta$ ) negative maka hipotesis ditolak yang berarti tidak tersedia cukup bukti untuk menerima hipotesis.



## Defenisi Operasional

### 1. Senjangan anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi

### 2. Partisipasi anggaran

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dalam bentuk pengikutsertaan komponen-komponen masyarakat dalam mengambil kebijakan publik, perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan.

### 3. 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.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

Jumlah populasi pada penelitian ini adalah 28 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan Pemko Payakumbuh yang terdiri dari Dinas, Kantor, Badan, dan Inspektorat daerah. Sampel pada penelitian ini yaitu Kepala SKPD dan Kepala bagian yang ada pada setiap SKPD di lingkungan Pemko Payakumbuh, sehingga jumlah responden adalah 141 responden.

Jumlah populasi pada penelitian ini menjadi 26 setelah dikurangi karena 3 kantor menolak menerima kuesioner diantaranya Dinas Sosial dan Tenaga kerja, Kantor Ketahanan Pangan dan Dinas Tata Ruang dan Kebersihan, responden yang mengembalikan kuesioner adalah 117 responden dan 114 yang mengisi dengan lengkap dari 127 kuesioner yang disebar.

### 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  $N = 114$ , adalah 0,184. Berdasarkan hasil pengolahan data didapatkan bahwa untuk instrumen Anggaran senjangan nilai terkecilnya 0,432, untuk

instrumen Partisipasi Anggaran nilai terkecil 0,376, dan untuk instrumen Komitmen Organisasi diketahui nilai *Corrected Item-Total Correlation* terkecil 0,267. Dari semua nilai tersebut bernilai diatas 0,184 sehingga dapat dikatakan bahwa seluruh item pernyataan variabel  $X_1$ ,  $X_2$ , dan  $Y$  adalah valid.

### Uji Reliabilitas

Keandalan konsistensi antar item atau koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* yang terdapat pada tabel di atas yaitu untuk instrumen Anggaran senjangan 0,780, untuk instrumen partisipasi anggaran 0,814, untuk instrumen Komitmen Organisasi 0,767. Data ini menunjukkan nilai berada pada kisaran diatas 0,6, dengan demikian semua instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel.

## TEKNIK ANALISIS

### Uji Asumsi Klasik

Berdasarkan data yang telah dikumpulkan, kemudian dilakukan analisis untuk pernyataan penelitian. Dalam melakukan analisis digunakan teknik *moderated regression analysis*. Kegiatan perhitungan statistik menggunakan SPSS versi 16. Sebelum data diolah dengan *moderated regression analysis* maka uji asumsi klasik untuk memperoleh keyakinan bahwa data yang diperoleh beserta variabel penelitian layak untuk diolah lebih lanjut. Uji asumsi klasik yang dilakukan terdiri dari:

#### 1. Uji Normalitas Residual

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Pengujian normalitas dapat dilakukan dengan menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, dengan taraf signifikan 0,05 atau 5%. Jika signifikan yang dihasilkan  $> 0,05$  maka distribusi datanya dikatakan normal. Sebaliknya jika signifikan yang dihasilkan  $< 0,05$  maka data tidak terdistribusi secara normal

Dari hasil uji normalitas menyatakan nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 1,180 dengan signifikan 0,123 yang jika dilihat dari tingkat signifikan 0,05 ( $0,123 > 0,05$ ), maka dari hasil tersebut dapat dinyatakan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini telah berdistribusi normal dan bisa dilanjutkan untuk diteliti lebih lanjut.

#### 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 kurang dari 10 maka dikatakan tidak terdapat gejala multikolinearitas.

Hasil nilai VIF yang diperoleh dalam tabel di atas menunjukkan variabel bebas dalam model regresi tidak saling berkolerasi. Diperoleh nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan tolerance value berada di atas 0,10 yaitu pada nilai 7,545. Hal ini menunjukkan tidak adanya korelasi antara sesama variabel bebas dalam model regresi dan disimpulkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi yang dibentuk.

### 3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual atas satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji *Glejser*. Pengujian ini membandingkan signifikan dari uji ini apabila hasilnya  $\text{sig} > 0,05$  atau 5%. Jika signifikan di atas 5% maka disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas

Berdasarkan hasil perhitungan  $X_1$  adalah 0,149 dan  $X_2$  adalah 0,690 dapat dilihat tidak ada variabel yang signifikan dibawah tingkat signifikan. Tingkat signifikansi  $> \alpha 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

## TEKNIK ANALISIS DATA

### 1. Metode Analisis

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

Koefisien Determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. Hasil

pengukuran koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 18 di bawah ini:

Dari tampilan *output SPSS model summary* besarnya *Adjusted R Square* adalah 0,117. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, dan komitmen organisasi adalah sebesar 11,7%, sedangkan 88,3% ditentukan oleh faktor lain diluar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

#### b. Persamaan Regresi atau Model Analisis

Untuk mengetahui kontribusi dari variabel bebas terhadap variabel terikat dilihat dari *Adjusted R Square*-nya, sedangkan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan model *Moderated Regression Analysis (MRA)* dengan variabel moderasi yaitu dengan model nilai selisih mutlak dari variabel independen dengan menggunakan SPSS.

Berdasarkan Tabel persamaan regresi dapat menghasilkan model analisis sebagai berikut:

$$Y = 26,950 - 0,883X_1 + 0,021[(X_1 \cdot X_2)] + e$$

Keterangan:

- Y = Anggaran Senjangan
- a = Konstanta.
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$  = Koefisien Regresi
- $X_1$  = Partisipasi Anggaran
- $X_1 X_2$  = Interaksi Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi
- e = Standar Error.

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa:

- a. Nilai konstanta sebesar 26,950 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu Partisipasi Anggaran, dan Komitmen Organisasi tidak ada, maka nilai kinerja Instansi adalah sebesar konstanta 26,950.
- b. Koefisien partisipasi anggaran sebesar -0,883 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran satu satuan akan mengakibatkan penurunan Senjangan Anggaran sebesar 0,883 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel Partisipasi anggaran bernilai negatif yaitu 0,883.
- c. Koefisien moderasi 1 Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebesar 0,021

mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi anggaran dan Komitmen Organisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan Senjangan Anggaran sebesar 0,021 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel Partisipasi anggaran bernilai positif yaitu 0,021, karena mempunyai Komitmen Organisasi yang lemah.

#### c. Uji F (*F-Test*)

Hasil pengolahan data SPSS pada uji F untuk melihat ada atau tidaknya pengaruh variabel bebas secara bersama-sama terhadap variabel terikat serta untuk menguji apakah model yang digunakan sudah *fix* atau tidak. Patokan yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai signifikansi yang didapat dengan derajat signifikansi ( $\alpha=0,05$ ). Apabila signifikansi F lebih kecil dari derajat signifikansi, maka persamaan regresi yang diperoleh dapat diandalkan. Berdasarkan Tabel F dapat dilihat bahwa signifikansi adalah 0,000 atau kecil dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa persamaan regresi yang digunakan sudah *fix*.

#### d. 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 t hitung yang dihasilkan kecil dari  $\alpha=0,05$  yang berarti variabel *Independen* berpengaruh terhadap variabel *dependen* dan untuk melihat arah apakah positif atau negatif dilihat dari koefisien  $\beta$ . Berdasarkan tabel di bawah, maka uji hipotesis dapat dilakukan sebagai berikut:

##### 1) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Anggaran Senjangan.

Hasil analisis dari tabel *coefficients*, pengujian hipotesis 1 dilakukan dengan melihat nilai signifikan dan membandingkan nilai  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Berdasarkan tabel diketahui bahwa tingkat signifikansi partisipasi anggaran kecil dari  $\alpha=0,05$  yaitu 0,001, ini membuktikan bahwa variabel *Independen* berpengaruh terhadap variabel *dependen*. Dengan nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel partisipasi anggaran ( $X_1$ ) sebesar 26,950 dimana nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha=0,05$  sebesar 1,6583. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $-3,546 < 1,6583$ , dengan nilai

signifikansi  $\alpha 0,001 < 0,05$ . Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien  $\beta$ , pada tabel koefisien  $\beta$  negatif sebesar -0,883. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran ( $X_1$ ) berpengaruh signifikan negatif terhadap Anggaran Senjangan, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini **diterima**. Hal ini berarti hubungan antara Partisipasi Anggaran terhadap Anggaran Senjangan berpengaruh signifikan negatif, dalam artian Partisipasi Anggaran dari bawahan mengakibatkan mengurangi terjadinya Anggaran Senjangan.

##### 2) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Anggaran Senjangan, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi.

Hasil analisis pada tabel *coefficients*, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat Komitmen Organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap Anggaran Senjangan sebesar 0,000, nilai ini kecil dari  $\alpha=0,05$  ( $0,000 < 0,050$ ), dan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 4,064. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,064 > 1,6583$ . Nilai koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,021. Hal ini menunjukkan bahwa penelitian ini dapat membuktikan Komitmen Organisasi ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan dan positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan Anggaran Senjangan, sehingga hipotesis kedua **ditolak**. Hal ini berarti Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap Anggaran Senjangan, sehingga berakibat hubungan tersebut semakin lemah karena Komitmen Organisasi sangat rendah.

## PEMBAHASAN

### 1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap anggaran senjangan

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima dan disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu  $0,000 < \alpha = 0,05$  nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $-3,546 < 1,6592$  dan koefisien  $\beta$  bernilai negatif sebesar -0,883

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran

akan dapat menurunkan terjadinya senjangan, sehingga dengan meningkatkan partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran akan dapat mengurangi terjadinya senjangan. Partisipasi pegawai dalam anggaran akan membuat pegawai akan leluasa dalam menentukan apa yang akan di capai untuk kepentingan organisasi atau institusi.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, partisipasi anggaran dikatakan cukup baik dengan nilai TCR 74,84%. Dapat dikatakan bahwa pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Payakumbuh partisipasi dalam penganggaran yang dimiliki pegawai sudah dapat dikategorikan cukup baik dan dapat berpengaruh signifikan negatif terhadap Anggaran Senjangan.

Jadi Anggaran Senjangan meningkat dengan adanya partisipasi yang dari bawahan, tapi harus tetap diwaspadai bahwa partisipasi anggaran yang berlebihan tidak menutup kemungkinan akan dapat menimbulkan senjangan, karena pegawai memiliki informasi yang cukup mengenai keadaan, sehingga memungkinkan mereka untuk melakukan senjangan.

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 Anggaran Senjangan**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis keempat ( $H_2$ ) Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Anggaran Senjangan. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu  $0,000 < \alpha = 0,05$  nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,064 > 1,6592$  dan koefisien  $\beta$  dari variabel moderasi ( $X_1, X_2$ ) bernilai positif sebesar 0,021, artinya Komitmen Organisasi dapat memperlemah pangaruh dari partisipasi anggaran terhadap anggaran senjangan. Sehingga dapat dinyatakan bahwa Komitmen Organisasi sebagai variabel

pemoderasi dalam penelitian ini dengan arah yang berlawanan.

Hal ini sejalan dengan penelitian Asriningati (2006), yang meneliti pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta juga menunjukkan hubungan yang positif antara partisipasi dengan komitmen organisasi terhadap Anggaran Senjangan yaitu peningkatan partisipasi dengan komitmen yang rendah semakin meningkatkan Anggaran Senjangan.

Dari tabel distribusi frekuensi Komitmen Organisasi, tingkat capaian responden untuk variabel ini adalah 78,07%, nilai TCR berada pada kategori baik, dari hasil ini dapat diketahui bahwa Komitmen Organisasi yang dimiliki pegawai pada satuan kerja perangkat daerah kota Payakumbuh dalam kategori baik, sehingga Komitmen Organisasi dapat menaikkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran karena mempunyai komitmen yang lemah. Dimana para pegawai bekerja dengan usaha dan kerja keras yang tinggi hanya untuk diri sendiri dan bukan untuk tujuan organisasi.

Dengan hasil yang demikian dapat dilihat bahwa komitmen organisasi memiliki hubungan yang signifikan terhadap senjangan anggaran tetapi tidak dapat menurunkan Senjangan Anggaran, hal ini ditunjukkan nilai koefisien yang bernilai positif.

## **PENUTUP**

### **Kesimpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh.
2. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh.

### **Keterbatasan dan Saran Penelitian**

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.
2. Dari responden penelitian, peneliti hanya mengambil 1 dari Kepala SKPD dan Kepala Bidang atau Bagian pada masing-masing SKPD kurang dapat menjelaskan secara baik tentang partisipasi penganggaran, karena partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan bawahan dan atasan dalam menciptakan anggaran.
3. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 11,7%. Sedangkan 88,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

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

1. Dari penelitian ini terlihat bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran berpengaruh negatif. Hal ini dikarenakan keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan. Untuk menurunkan terciptanya senjangan maka aparat pemerintah hendaknya meningkatkan kerja sama yang lebih erat lagi antara atasan dan bawahan sehingga bawahan tidak dapat sepenuhnya menetapkan anggaran yang mereka pikir sangat mudah dalam melakukan *slack*. Karena bagaimanapun bawahan yang lebih tahu situasi dan keadaan yang terjadi lebih dahulu dari pada atasan.
2. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa Pengaruh komitmen organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap Senjangan Anggaran, sehingga komitmen organisasi menjadi lemah, yang menyebabkan terjadinya *slack* anggaran. Untuk menurunkan terciptanya *slack*

maka aparat pemerintah hendaknya komitmen dalam organisasi dan meningkatkan kerja sama yang lebih erat lagi dalam menyusun anggaran. Jadi tidak hanya sekedar memenuhi syarat. Aparat pemerintah hendaknya terus meningkatkan partisipasinya supaya kinerja dapat berjalan dengan baik, karena komitmen organisasinya lemah.

3. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel.
4. Untuk penelitian selanjutnya yang tertarik meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan agar pemilihan sampel meliputi seluruh bidang yang ada pada SKPD agar dapat mencerminkan partisipasi penganggaran.
5. 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 11,7%. Sedangkan 88,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Variabel lain tersebut antara lain: Motivasi, Budaya Organisasi, Locus of Control, Gaya Kepemimpinan dan lain-lain.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Amrul, Sadat dan Nasir, Mochammad, 2002, *Pengaruh Gaya Kepimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran*, Simposium Nasional Akuntansi 5, 5 – 6 September
- Andi Kartika. 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang)*; Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank. Kajian

Akuntansi, Pebruari 2010, Hal: 39 - 60 Vol. 2

- Anthony, R. N. dan Govindarajan, 2007. Sistem Pengendalian Manajemen, Edisi 1, Buku 2, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- 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.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Darlis, Edfan 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5
- Falikhathun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Ghozali, Imam. 2007. "Aplikasi Analisis *Multivariate* dengan Program SPSS". Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindarajan V, 1986. "Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance". *Universalistic and Contingency Perspective*. *Decision Sciences* 17. pp. 496-516.
- Ikhsan, Arfan dan Ane. 2007. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi". *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Imam Ghozali dan I Made Pradana Adiputra, 2002, "Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial " *Journal Bisnis Strategi* ,vol 10 Th VII, pp 48 – 61.
- Iwan. 2007. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol.1, No.1, April 2007.
- Khusniah, Zumrotul. 2008. Analisis Pengaruh Antara Locus of Control, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan, Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Kasus Pada perusahaan manufaktur di Gresik). *Skripsi Program S-1*. Universitas Muhammadiyah Gresik.
- Kuncoro, Mudrajat. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga
- Kurniawan, Hariandi. 2012 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack* Dengan Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi (*Studi Empiris Pada Skpd Kota Padang*). *Skripsi S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 7. Hal. 117-130.
- Nanda hapsari ayu ningratri. 2010. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Komitmen

- Organisasi dan *locus of control* sebagai Variabel Moderating (studi Kasus pada PT Adhi karya (persero) tbk. Divisi Konstruksi I). *Skripsi S-1*. Universitas Diponegoro.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi Yogyakarta.
- Melia, Rici. 2011 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah Daerah Di Kota Padang) . *Skripsi S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta: Salemba Empat. 14
- Rahman, Firdaus Abdul dan Supomo, Bambang, 2003, Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating, *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 5, No. 2, Agustus Universitas Islam Riau dan Universitas Diponegoro.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business (Metode Penelitian untuk Bisnis)*. Edisi 4.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: PT. Alfabeta
- Supanto. 2010. “Analisis partisipasi penganggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai pemoderasi”. *Tesis*. Program Pasca Sarjana. Universitas Diponegoro: Semarang.
- Venusita, Lintang. 2006. Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. (Studi pada Perusahaan Industri *Food and Beverage* di Kawasan Industri SIER). *Jurnal*. Universitas Widya Kartika Surabaya
- Yudi, Agus. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. UBH.
- 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.