

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP BUDGETARY  
SLACK DENGAN GAYA KEPEMIMPINAN, LOCUS OF  
CONTROL, KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI  
VARIABEL PEMODERASI**  
*(Studi Empiris pada Instansi Pemerintah di Kota Padang)*

**SKRIPSI**

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



Oleh :  
**HARIANDI KURNIAWAN**  
2007 / 84440

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

**HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI**

**Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan  
Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi  
sebagai Variabel Pemoderasi  
(Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah di Kota Padang)**

NAMA : HARIANDI KURNIAWAN  
BP/NIM : 2007/84440  
PROGRAM STUDI : AKUNTANSI  
KEAHLIAN : AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK  
FAKULTAS : EKONOMI

Padang, Agustus 2012

Disetujui Oleh :

Pembimbing I,



Lili Anita, SE, M.Si, Ak  
NIP. 19710302 199802 2 001

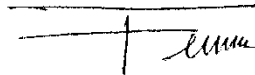
Pembimbing II,



Herlina Helmy SE, M.S, Ak  
NIP. 19800327 200501 2 002

Mengetahui,

Ketua program Studi Akuntansi



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

## HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi Program Studi  
Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

**Judul** : Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. (Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah di Kota Padang). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.

**Nama** : Hariandi Kurniawan

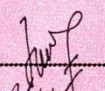
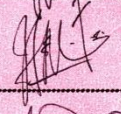
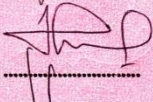
**TM/NIM** : 2007/84440

**Prog. Studi** : Akuntansi

**Fakultas** : Ekonomi

Padang, Agustus 2012

### Tim Penguji

|                 | Nama                              | Tanda Tangan                                                                             |
|-----------------|-----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Ketua :      | Lili Anita, SE, M.Si, Ak          | 1.  |
| 2. Sekretaris : | Herlina Helmy, SE, M.S, Ak        | 2.  |
| 3. Anggota :    | Hendri Agustin, SE, M.Sc, Ak      | 3.  |
| 4. Anggota :    | Charoline Cheisviyanny, SE, M. Ak | 4.  |



### Surat Pernyataan

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Hariandi Kurniawan  
NIM/Thn.Masuk : 84440/2007  
Tempat/Tgl Lahir : Bukittinggi/16 Februari 1988  
Program Studi : Akuntansi  
Konsentrasi : Sektor Publik  
Fakultas : Ekonomi  
Alamat : Jln. Kemuning no. 3, Tabing, Padang  
No. Hp/Telpon : 081374050042  
Judul Skripsi : Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan *Budgetary Slack* dengan Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi (studi empiris pada Instansi Pemerintah kota padang)

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis atau skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini murni gagasan, rumusan dan pemikiran saya sendiri tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis atau skripsi ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua program studi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidak benaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima Sanksi Akademik berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karna karya tulis atau skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di perguruan Tinggi.

Padang, Juli 2012  
Yang menyatakan



**Hariandi Kurniawan**  
NIM: 84440

## ABSTRAK

**Hariandi Kurniawan : Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. (Studi Empiris pada Instansi Pemerintah Daerah di Kota Padang). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.**

**Pembimbing : 1. Lili Anita, SE, M.Si, Ak  
2. Herlina Helmy SE, Ak, M.S, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, 2) Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, 3) Pengaruh *locus of control* terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, 4) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Padang. 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 tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap *budgetary slack*. 2) Gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, pengaruh tersebut semakin lemah pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan. 3) *Locus of control* berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat menggunakan *locus of control* internal. 4) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, 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, seperti budaya organisasi, motivasi dan ketidakpastian lingkungan. 2) Bagi instansi pemerintah kota Padang hendaknya memperhatikan gaya kepemimpinan, *locus of control* dan komitmen organisasi untuk meminimalisir terjadinya senjangan anggaran dalam sektor pemerintahan.

## KATA PENGANTAR

*Assalammu'alaikum Wr. Wb.*

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi.”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Ibu Lili Anita, SE, M.Si, Ak dan Ibu Herlina Helmy SE, Ak, M.S, Ak selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

3. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.
4. Bapak dan Ibu Kepala Bagian pada masing-masing SKPD di Lingkungan Pemko Padang yang telah membantu penulis memberikan data penelitian.
5. Kedua orangtua (Ayahanda Nasrul M dan Ibunda Zurniati) yang selalu memberikan perhatian, kasih sayang, doa tulus ikhlas serta dukungan kepada penulis.
6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2007.
7. Dan semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Agustus 2012

Penulis

## DAFTAR ISI

|                                                  | Halaman    |
|--------------------------------------------------|------------|
| <b>ABSTRAK .....</b>                             | <b>i</b>   |
| <b>KATA PENGANTAR.....</b>                       | <b>ii</b>  |
| <b>DAFTAR ISI .....</b>                          | <b>iii</b> |
| <b>DAFTAR TABEL .....</b>                        | <b>vii</b> |
| <b>DAFTAR GAMBAR .....</b>                       | <b>ix</b>  |
| <b>DAFTAR LAMPIRAN .....</b>                     | <b>x</b>   |
| <b>BAB I. PENDAHULUAN</b>                        |            |
| A. Latar Belakang Masalah .....                  | 1          |
| B. Identifikasi Masalah .....                    | 12         |
| C. Pembatasan Masalah .....                      | 13         |
| D. Perumusan Masalah .....                       | 13         |
| E. Tujuan Penelitian .....                       | 14         |
| F. Manfaat Penelitian .....                      | 14         |
| <b>BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL</b> |            |
| <b>DAN HIPOTESIS</b>                             |            |
| A. Kajian Teori .....                            | 16         |
| 1. Pendekatan Kontijensi.....                    | 16         |
| 2. <i>Budgetary Slack</i> .....                  | 17         |
| 3. Partisipasi Anggaran .....                    | 21         |
| 4. Gaya Kepemimpinan.....                        | 28         |
| 5. <i>Locus Of Control</i> .....                 | 30         |



|                                                |    |
|------------------------------------------------|----|
| 6. Komitmen Organisasi.....                    | 35 |
| B. Penelitian Yang Relevan .....               | 39 |
| C. Hubungan Antar Variabel .....               | 43 |
| D. Kerangka Konseptual .....                   | 49 |
| E. Hipotesis .....                             | 52 |
| <b>BAB III. METODE PENELITIAN</b>              |    |
| A. Jenis Penelitian .....                      | 53 |
| B. Populasi Dan Sampel .....                   | 53 |
| C. Jenis dan Sumber Data .....                 | 55 |
| D. Teknik Pengumpulan Data .....               | 56 |
| E. Variabel Penelitian .....                   | 57 |
| F. Instrumen Penelitian .....                  | 58 |
| G. Uji Instrumen .....                         | 59 |
| H. Hasil Uji Coba Instrumen.....               | 60 |
| I. Uji Asumisi Klasik .....                    | 61 |
| J. Teknik Analisis Data.....                   | 63 |
| K. Definisi Operasional .....                  | 66 |
| <b>BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b> |    |
| A. Gambaran Umum Objek Penelitian .....        | 68 |
| B. Demografi Responden.....                    | 69 |
| C. Deskripsi Variabel Penelitian .....         | 72 |
| D. Statistik Deskriptif.. .....                | 78 |
| E. Uji Validitas Dan Reabilitas .....          | 79 |

|                                            |            |
|--------------------------------------------|------------|
| F. Uji Asumsi Klasik.....                  | 81         |
| G. Teknik Analisis Data.....               | 85         |
| H. Pembahasan .....                        | 92         |
| <b>BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN</b>         |            |
| A. Keimpulan .....                         | 98         |
| B. Keterbatasan dan Saran Penelitian ..... | 99         |
| <b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>                 | <b>102</b> |
| <b>LAMPIRAN</b>                            |            |

## DAFTAR TABEL

| Tabel                                                                         | Halaman |
|-------------------------------------------------------------------------------|---------|
| 1. Tingkat capaian pendapatan dan Belanja Kota Padang .....                   | 11      |
| 2. Daftar Nama SPKD Pemerintah Kota Padang .....                              | 54      |
| 3. Kisi-kisi Instrumen Penelitian .....                                       | 58      |
| 4. Nilai <i>Cronbach's Alpha &amp; Corrected Item Total Correlation</i> ..... | 61      |
| 5. Tingkat Pengembalian Kuesioner.....                                        | 69      |
| 6. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....                    | 69      |
| 7. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir .....              | 70      |
| 8. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan .....        | 71      |
| 9. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja .....                     | 72      |
| 10. Distribusi Frekuensi Variabel <i>Budgetary Slack</i> .....                | 73      |
| 11. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Anggaran.....                   | 74      |
| 12. Distribusi Frekuensi Variabel Gaya Kepemimpinan... ..                     | 75      |
| 13. Distribusi Frekuensi <i>Locus Of Control</i> .....                        | 76      |
| 14. Distribusi Frekuensi Variabel Komitmen Organisasi.. ..                    | 77      |
| 15. Deskriptif Statistik.....                                                 | 79      |
| 16. Nilai <i>Corrected Item Total Correlation</i> Terkecil .....              | 80      |
| 17. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Penelitian .....                            | 81      |
| 18. Uji Normalitas Residual .....                                             | 82      |
| 19. Uji Multikolinearitas .....                                               | 83      |
| 20. Uji Heterokedastisitas .....                                              | 84      |

|                                   |    |
|-----------------------------------|----|
| 21. Koefisien Determinan .....    | 85 |
| 22. Koefisien Regresi.....        | 86 |
| 23. Uji F ( <i>F-Test</i> ) ..... | 88 |

## DAFTAR GAMBAR

| Gambar                    | Halaman |
|---------------------------|---------|
| Kerangka Konseptual ..... | 52      |

## DAFTAR LAMPIRAN

### Lampiran

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 1. Kuisisioner.....        | 105 |
| 2. Hasil Uji Analisis..... | 109 |



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang**

Organisasi sektor publik pada dasarnya membutuhkan sebuah manajemen yang baik dalam melaksanakan tugasnya sebab tanpa adanya manajemen, suatu organisasi tidak mampu menjalankan visi dan misi yang diembankan oleh negara kepadanya. 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). Pada pemerintahan, pihak yang mengatur sebuah instansi adalah pimpinan atau atasan dari tiap masing-masing bagian dari instansi tersebut. Agar suatu organisasi mampu mewujudkan tujuannya dalam mensejahterakan masyarakat, maka suatu instansi 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 merupakan rencana yang menjabarkan tujuan dan kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang yang bersifat kuantitatif dan dinyatakan dalam satuan moneter.

Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien, sehingga tujuan perusahaan tercapai (Schief dan Lewin, 1970). Untuk itu dalam proses penyusunan anggaran perlu dihindari dari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat seperti senjangan anggaran.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007), senjangan anggaran (*budgetary slack*) 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. 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.

Aspek sumber daya manusia sebagai penyusun dan pelaksana anggaran harus dipertimbangkan, karena anggaran akan dipengaruhi oleh perilaku manusia terutama bagi pihak yang terlibat langsung dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran. Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua orang atau lebih yang mempunyai

dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut (Mulyadi, 2001).

Partisipasi anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya (Bambang, 2002). Dengan adanya partisipasi, pengaruh dan kontribusi manajer dalam proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan rasa tanggung jawab untuk memenuhi target atau sasaran yang telah ditetapkan (Zimmermann dalam Alim, 2008). Partisipasi penyusunan anggaran kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran akan tetapi jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, hal ini akan menyebabkan terjadinya perilaku disfungsional, yaitu senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Oleh karena karakter dan perilaku manusia yang berbeda-beda, partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap senjangan. Sebagian ahli mengemukakan bahwa kelompok yang mendukung partisipasi dan mementingkan kepentingan pribadi dalam organisasi mengemukakan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan cenderung mendorong bawahan menciptakan senjangan. Sedangkan kelompok yang mendukung partisipasi dan mementingkan kepentingan organisasi akan menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran yang ditandai dengan komunikasi positif antar manajer (Veronica, 2008).

Dari hasil penelitian terdahulu terdapat ketidakkonsistenan antara peneliti satu dengan yang lainnya. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) dalam Latuheru (2005) yang berpendapat bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif, yaitu partisipasi yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer dapat mengurangi *budgetary slack*. Selanjutnya penelitian Supanto (2010) yang meneliti pada Politeknik Negeri Semarang, yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif terhadap *budgetary slack*, maksudnya bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat senjangan anggaran.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Lowe dan Shaw (1968), Lukka (1988) dan Young (1985) dalam Ikhsan (2007), menunjukkan partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif. Selanjutnya penelitian Asriningati (2006), yang meneliti pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta juga menunjukkan hubungan yang positif antara partisipasi dengan senjangan anggaran yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian yang berlawanan ini mungkin karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan 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

(*budgetary slack*). Dalam penelitian ini pengaruh partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: gaya kepemimpinan, *locus of control* dan komitmen organisasi Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007).

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trianingsih, 2007).

Keterlibatan kerja kelompok atau individu yang efektif bergantung pada gaya interaksi atasan dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada atasannya. Fiedler (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkannya. Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationshiop oriented*), memperlemah hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, dan sebaliknya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas dapat memperkuat hubungan tersebut. Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationshiop oriented*), partisipasi penyusunan anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka, dalam kondisi tersebut hubungan antara partisipasi dan senjangan anggaran adalah positif (tinggi), senjangan anggaran akan menurun sejalan

dengan penurunan partisipasi dalam penyusunan anggaran pada gaya kepemimpinan berorientasi tugas (*task oriented*).

Alasan dipilihnya gaya kepemimpinan karena terkait dengan style seorang pemimpin dalam menggerakkan orang dan efektifitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan (Fiedler, 1978 dalam Sumarno, 2005). Stoner (2000) menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan (*leadership style*) merupakan berbagai pola tingkah laku yang ditunjukkan oleh pemimpin dalam proses pergerakan dan mempengaruhi pekerja. Keterlibatan kerja kelompok atau individu yang efektif tergantung pada gaya interaksi atasan dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada atasan.

Dalam bahasa Indonesia diterjemahkan dengan tempat kedudukan kendali menurut Robbins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauhmana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri. Menurut Mustikawati (1999;100) mendefinisikan *locus of control* sebagai tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap apa yang terjadi pada diri mereka.

Kebutuhan informasi seorang manajer juga dipengaruhi faktor personalitas yang ditunjukkan dengan *locus of control*. *Locus of control* adalah salah satu karakteristik kepribadian yang terdapat dalam diri tiap-tiap orang yang mempengaruhi bagaimana individu tersebut mengartikan atau mempersepsikan peristiwa yang dihadapinya. *Locus of control* ini dibedakan atas *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Internal control mengacu pada persepsi terhadap kejadian baik positif maupun negatif sebagai konsekuensi dari tindakan

atau perbuatan diri sendiri dan berada dibawah pengendalian dirinya sedangkan eksternal control mengacu pada keyakinan bahwa suatu kejadian tidak memiliki hubungan langsung dengan tindakan yang telah dilakukan oleh dirinya sendiri dan berada diluar control dirinya.

Menurut Robbins yang dikutip oleh Mustikawati (1999;100) dapat diambil analisis sebagai berikut, jika manajer cenderung memiliki internal *locus of control* sehingga dia yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan suatu permasalahan maka penggunaan anggaran partisipatif akan menimbulkan kepuasan kerja manajer dan diharapkan akan meningkatkan kerja manajer. Namun apabila seorang manajer mempunyai kecenderungan lebih mempercayai faktor-faktor diluar dirinya sebagai penentu keberhasilannya, dapat dikatakan dia memiliki eksternal *locus of control*, hal ini justru akan menurunkan keefektifan penggunaan penyusunan anggaran. Di Indonesia *locus of control* para manajer yang cenderung eksternal menyebabkan kurang adanya rasa percaya diri sendiri, yang pada akhirnya akan berdampak negatif terhadap penganggaran.

Alasan dipilihnya *locus of control* karena salah satu pendekatan untuk menekan senjangan anggaran adalah dengan mengendalikan tingkat ketidakpastian yang memfokuskan perhatian pada cara pandang individu tentang faktor-faktor yang secara sistematis menjadi penentu kesuksesan maupun kegagalan (*attribution theory*). Selanjutnya, tindakan manajer akan dimotivasi oleh seberapa jauh mereka dapat mempengaruhi faktor pengendali dalam organisasi (*locus of control*) dalam asmawanti (2010). *Locus of control* juga

diidentifikasi sebagai faktor penguat dalam hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan terjadinya *budgetary slack*.

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 *slack* anggaran. Berbagai penelitian yang telah dilakukan



untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya *slack* 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 *slack* 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.

Kasus Penyusunan anggaran Komisi Pemilihan Umum (KPU) dalam belakangan ini menggambarkan bahwa sebenarnya pemerintah mampu melakukan efisiensi jika benar-benar ingin mewujudkan efisiensi anggaran. KPU mengusulkan anggaran pemilu tahun 2009 sebesar Rp. 47,9 triliun, yang berbarengan waktunya dengan kenaikan harga minyak dunia, pemerintah langsung merevisi anggaran KPU tersebut hingga menjadi Rp. 10,4 triliun ([www.seputar-indonesia.com](http://www.seputar-indonesia.com)). Implikasinya, semakin tinggi kecenderungan organisasi pemerintah untuk melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*), semakin tinggi pula kecenderungan terjadinya inefisiensi anggaran. Dengan demikian, sekiranya pemerintah dan DPR menyetujui anggaran yang diajukan KPU sama artinya dengan melegalkan pemborosan uang rakyat.

Selain itu, melihat capaian Kota Padang pada pos pendapatan dan belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran, peneliti mengasumsikan terdapat indikasi terjadi senjangan anggaran. Hal ini dilihat dari tingkat capaian pendapatan tahun anggaran 2006 hingga 2010 mayoritas diatas 100%, sedangkan tingkat capaian belanja tahun anggaran 2006-2010 berada dibawah 100%. Dalam hal ini peneliti mengindikasikan bahwa aparat Pemko sengaja menciptakan anggaran pendapatan lebih rendah serta anggaran belanja lebih besar daripada estimasi terbaik yang mungkin dapat dicapainya agar dapat mencerminkan kinerja dan efisiensi yang baik. Berikut adalah tingkat capaian pendapatan dan belanja pemerintah Kota Padang tahun 2006-2010.

**Tabel 1**  
**Tingkat Capaian Pendapatan Dan Belanja Pemerintah Kota Padang Tahun**  
**2006-2010**

| Pendapatan |                   |                   |               | Belanja           |                   |              |
|------------|-------------------|-------------------|---------------|-------------------|-------------------|--------------|
| Tahun      | Anggaran          | Realisasi         | %             | Anggaran          | Realisasi         | %            |
| 2006       | 701.479.892.477   | 706.853.959.165   | <b>100,77</b> | 689.944.898.637   | 614.440.046.378   | <b>89,06</b> |
| 2007       | 781.198.433.241   | 812.262.484.866   | <b>103,98</b> | 836.939.825.375   | 739.653.254.457   | <b>88,38</b> |
| 2008       | 922.411.851.098   | 918.851.414.760   | <b>99,61</b>  | 1.010.677.264.245 | 881.727.534.947   | <b>87,24</b> |
| 2009       | 903.506.052.893   | 957.275.996.959   | <b>105,95</b> | 1.050.192.704.013 | 996.418.374.351   | <b>94,88</b> |
| 2010       | 1.033.963.093.977 | 1.040.019.734.777 | <b>100,59</b> | 1.185.934.729.633 | 1.100.368.159.523 | <b>92,78</b> |

*Sumber: Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Kota Padang*

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Ikhsan (2007) yang meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi yaitu, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik, dan kecukupan anggaran, yang meneliti pada perusahaan manufaktur yang berada pada kawasan industri Medan karena banyaknya ditemukan *budgetary slack* yang sangat besar. Sementara itu juga merupakan replikasi hasil penelitian dari penelitian Khusniah (2008) yang meneliti tentang Analisis Pengaruh Antara *Locus of Control*, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan, Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran, yang meneliti pada 10 perusahaan manufaktur yang berada pada kawasan industri Gresik. Berbeda dengan penelitian sebelumnya, dalam penelitian ini peneliti hanya menggunakan tiga variabel pemoderasi yaitu gaya kepemimpinan, *locus of control* dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi, dan dalam penelitian ini peneliti memfokuskan pada organisasi sektor publik yaitu satuan Kerja perangkat Daerah (SKPD) karena penelitian tentang senjangan anggaran

dilingkungan pemerintahan belum banyak dilakukan dan juga perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah sebagian besar peneliti melihat bahwa senjangan anggaran ini lebih banyak ditemukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Padahal jika dilihat semua perilaku disfungsional (melakukan senjangan anggaran) itu sendiri banyak ditemukan dimana saja, terutama sekali pada sektor publik. Pentingnya fungsi anggaran pada organisasi pemerintah daerah seringkali menjadikan anggaran sebagai pengukur kinerja organisasi pemerintah daerah. Penekanan anggaran seperti ini dapat menimbulkan senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian pada latar belakang diatas serta perbedaan hasil yang diperoleh dari hasil penelitian sebelumnya, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi, terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan *Budgetary Slack*”**.

## **B. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka beberapa masalah yang dapat diteliti dalam penelitian ini diidentifikasi sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
2. Sejauhmana gaya kepemimpinan memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
3. Sejauhmana *locus of control* memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?

4. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
5. Sejauhmana ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
6. Sejauhmana budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
7. Sejauhmana motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?

### **C. Pembatasan Masalah**

Agar lebih jelas dan terarah, maka penulis perlu membatasi masalah yang akan dibahas dan diteliti. Berdasarkan latar belakang masalah dan identifikasi masalah di atas, maka pembatasan masalahnya adalah pengaruh partisipasi anggaran terhadap selisih anggaran dengan gaya kepemimpinan, *locus of control* dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

### **D. Perumusan Masalah**

Dari pembahasan di atas, peneliti merumuskan masalah yang akan diteliti sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
2. Sejauhmana gaya kepemimpinan memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?

3. Sejauhmana *locus of control* memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?
4. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*?

#### **E. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini yaitu untuk membuktikan secara empiris :

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*,
2. Pengaruh gaya kepemimpinan sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*,
3. Pengaruh *locus of control* sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.
4. Pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

#### **F. Manfaat Penelitian**

Kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis, untuk menambah wawasan penulis dalam mengetahui pengaruh gaya kepemimpinan, *locus of control* dan komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

2. Bagi Pemerintah Daerah, sebagai bahan pertimbangan didalam melihat faktor yang mempengaruhi *budgetary slack* sehingga hal-hal yang dapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri dapat dihindari.
3. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi atau bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

## BAB II

### KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

#### A. Kajian Teori

##### 1. Pendekatan Kontijensi

Dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Karena dari penelitian-penelitian sebelumnya menyatakan hasil yang bertentangan mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Oleh karena itu perlu menggunakan pendekatan-pendekatan lain dalam melihat kedua hubungan tersebut. Faktor kontijensi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu gaya kepemimpinan, *locus of control*, dan 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. Ghazali (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.

Faktor kontekstual yang mempengaruhi hubungan antara keefektifan sistem pengendalian, pada umumnya, diluar domain akuntansi sehingga menyangkut multidisiplin. Contoh faktor kontekstual tersebut adalah motivasi, komitmen,



budaya organisasi, struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan strategi. Ketidak-konsistenan sejumlah penelitian terdahulu, dapat terlihat pada penelitian yang dilakukan oleh Sugeng (2007) dan Soobaroyen (2005) menunjukkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional, sedangkan Comman dalam Laksamana (2002) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran (berhubungan negatif).

## **2. Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)**

### **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). Hal ini terjadi akibat adanya sumber daya dari anggaran yang telah direncanakan dan diusahakan tidak bisa dicapai oleh organisasi. 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, 1998).

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. Kecenderungan ini disebut juga

dengan senjangan anggaran. Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi.

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).

Menurut Young (1985) dalam Darlis (2002), senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Pimpinan menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi, hal ini dilakukan agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja pimpinan terlihat baik. Falikhatun (2007) mengemukakan, *slack* 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 *budgetary slack* 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 (*budgetary slack*) :

- 1) Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya,
- 2) *Budgetary slack* 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 mempertanggung jawabkan 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) Ketidasesuaian tujuan individu dengan tujuan organisasi
- 2) Ketidakmampuan individu dalam mencapai tujuan organisasi melalui perilaku yang diharapkan.

#### **b. Indikator**

Dunk (1993) dalam Dewi (2008) menyatakan ada tiga indikator dalam *budgetary slack* 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 *budgetary slack* diantaranya dengan sengaja melakukan perbuatan tersebut dapat suatu timbal balik seperti kenaikan gaji, promosi, dan bonus dari organisasi karena anggaran yang dibuat dapat dicapai. *Budgetary slack* 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. Partisipasi Anggaran

### a. 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).

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 tanggungjawabnya atau penyusunan anggaran yang memungkinkan bawahan untuk ikut kerjasama dalam menentukan rencana.

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.

Hal ini juga sejalan dengan *Governmental Accounting Standard Board (GASB)* yang menyatakan bahwa anggaran sebagai "...rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode tertentu". Haryanto (2007) juga berpendapat anggaran sektor publik sebagai rencana kegiatan dan keuangan periodik yang berisi program dan kegiatan dan jumlah dana yang diperoleh

(penerimaan/pendapatan) dan yang dibutuhkan (pengeluaran/belanja) dalam mencapai tujuan organisasi.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007) suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah (*topdown*) 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 measurment tool*)
- 7) Anggaran sebagai alat motivasi (*motivation tool*)
- 8) Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*Public Sphere*).

#### **b. Karakteristik Partisipasi Anggaran**

Menurut Bastian (2007) 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.

Prinsip-prinsip anggaran sektor publik menurut Mardiasmo (2002) meliputi:

- 1) Otorisasi oleh Legislatif  
 Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.



2) Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat kognitif.

3) Keutuhan Anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).

4) *Nordiscretionary Appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.

5) Periodik Anggaran

Merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi tahunan.

6) Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.

7) Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami, dan tidak membingungkan.

8) Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

### c. Indikator Partisipasi Anggaran

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

a. *Budgetary Participation* (partisipasi anggaran)

Mengacu pada sejauh mana manajer berpartisipasi dalam menyusun anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran untuk pencapaian prestasinya.

b. *Budgetary Goal Clarity* (kejelasan sasaran anggaran)

Mengacu pada sejauh mana sasaran anggaran dinyatakan secara jelas dan spesifik, juga dimengerti oleh para manajer yang bertugas mencapai sasaran anggaran.

c. *Budgetary Feedback* (umpan balik anggaran)

Umpan balik tentang tingkat pencapaian sasaran anggaran adalah variabel motivasi yang sangat penting.

d. *Budgetary Evaluation* (evaluasi anggaran)

Evaluasi anggaran mengacu pada selisih anggaran yang ditelusuri ke manajer pusat pertanggung jawaban dan dipakai untuk mengevaluasi kinerja.

e. *Budget Goal Difficulty* (tingkat kesulitan sasaran anggaran)

Sasaran anggaran yang sangat mudah dicapai tidak mencerminkan tantangan dan memiliki pengaruh motivasional yang rendah. Di lain sisi, sasaran yang sangat sulit untuk dicapai mengakibatkan perasaan gagal, frustrasi, penolakan dan aspirasi yang rendah.

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 *slack*. 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.

#### 4. Gaya Kepemimpinan

##### a. Pengertian Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain / bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trianingsih, 2007). Fleishman *et al.*, dalam Gibson (1996) seperti yang dikutip dalam Trianingsih (2007) telah dilakukan penelitian gaya kepemimpinan tentang perilaku pemimpin melalui dua dimensi, yaitu: *consideration* dan *initiating structure*.

*Consideration* (tenggang rasa) dideskripsikan sebagai tingkat sampai mana seorang pemimpin akan memiliki hubungan-hubungan pekerjaan yang ditandai oleh kesalingpercayaan, rasa hormat terhadap ide-ide anak buah, dan rasa hormat terhadap perasaan-perasaan mereka. Pemimpin semacam ini sangat memperhatikan kesenangan, kesejahteraan, status, dan kepuasan anak buahnya. Seorang pemimpin yang memiliki tenggang rasa yang tinggi bisa dideskripsikan sebagai pemimpin yang membantu para karyawannya yang memiliki masalah pribadi, ramah dan bisa didekati, dan memperlakukan semua karyawan dengan adil. *Initiating structure* (struktur awal) merujuk pada tingkat sampai mana seorang pemimpin akan menetapkan serta menyusun perannya dan peran anak buahnya dalam usaha mencapai tujuan. Dalam struktur ini, tercakup perilaku yang berusaha mengatur pekerjaan, hubungan-hubungan kerja, dan tujuan.

Dalam Trianingsih (2007) Kreitner dan Kinicki (2005) mengatakan bahwa gaya kepemimpinan seorang pimpinan akan berpengaruh langsung terhadap efektivitas kelompok kerja. Kelompok kerja dalam perusahaan merupakan pengelompokan kerja dalam bentuk unit kerja dan masing-masing unit kerja itu dipimpin oleh seorang pimpinan. Gaya pimpinan untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan.

#### **b. Jenis Gaya Kepemimpinan**

Menurut Fiedler gaya kepemimpinan dibagi menjadi 2, yaitu:

##### **1) Orientasi Pada Hubungan**

Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan sosial dan mengupayakan pencapaian hubungan antar pribadi yang baik dan pencapaian kedudukan pribadi yang menonjol. Jika pemimpin dapat mencapai tujuan di atas maka seorang pemimpin dapat mencapai tujuan skundernya seperti status dan rasa percaya diri. Gaya kepemimpinan seperti ini akan menghasilkan LPC yang tinggi ( $LPC > 64$ ).

Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*), memperlemah hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, maksudnya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan menyebabkan

partisipasi yang tinggi menjadi tidak efisien, sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran.

## 2) Orientasi Pada Tugas

Pemimpin yang berorientasi pada tugas memperoleh kepuasan dari terlaksanakannya tugas-tugas. Pemimpin memotivasi dengan memenuhi kebutuhan psikologis seperti rasa percaya diri dan status yang dicapai dari penyelesaian tugas-tugas. Ini bukan berarti pemimpin tidak bersahabat dan ramah dengan bawahan, tetapi jika penyelesaian tugas terancam maka hubungan interpersonal yang baik tidak lagi menjadi hal yang penting. Gaya kepemimpinan seperti ini bila diukur dengan LPC akan menghasilkan LPC yang rendah ( $LPC < 64$ ).

## 5. *Locus Of Control*

### a. *Pengertian Locus Of Control*

Sebuah kepercayaan tentang apakah perilaku seseorang dikendalikan oleh kekuatan internal atau eksternal. Variabel ini mengacu pada kepercayaan seseorang tentang tempat kekuatan dimana pengendalian perilaku mereka.

Dalam bahasa Indonesia diterjemahkan dengan tempat kedudukan kendali menurut Robbins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauh mana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri. Menurut Mustikawati (1999;100) mendefinisikan *locus of control* sebagai tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap apa yang terjadi pada diri mereka.

Pada dasarnya konsep *locus of control* menunjukkan kepada harapan-harapan individu mengenai sumber penyebab dari peristiwa-peristiwa yang terjadi dalam hidupnya.

#### **b. Konsep *Locus Of Control***

Konsep *locus of control* dibedakan atas:

##### 1) *Internal Control*

Individu-individu yang yakin bahwa mereka mengendalikan apa yang terjadi pada diri mereka sendiri (Robbins, 1996;56). Internal control mengacu pada persepsi terhadap kejadian baik positif maupun negatif sebagai konsekuensi dari tindakan atau perbuatan diri sendiri dan berada dibawah pengendalian dirinya (Mustikawati, 1999;100).

##### 2) *Eksternal Control*

Individu-individu yang yakin bahwa apa yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan dari luar, seperti misalnya kemujuran atau peluang (Robbins, 1996;56). Eksternal control mengacu pada keyakinan bahwa suatu kejadian tidak memiliki hubungan langsung dengan tindakan yang telah dilakukan dirinya sendiri dan berada diluar control dirinya (Mustikawati, 1999;100).

Individu yang memiliki pusat pengendalian internal, cenderung menganggap akibat yang terjadi pada dirinya lebih dititikkan oleh hal-hal yang terdapat pada dirinya sendiri, yaitu kecakapan (*ability*), kemampuan (*skill*), dan usaha (*effort*). Sebaliknya individu yang memiliki pusat pengendalian eksternal,

cenderung menganggap hal-hal yang berasal dari luar dirinya seperti kesempatan (*chance*) dan pengaruh orang lain (*actions of other*).

Tipe internal cenderung untuk melihat kekuatan mata rantai antara usaha yang mereka lakukan, pekerjaan mereka dan tingkat pekerjaan yang mereka selesaikan. Mereka juga melihat tingkatan yang lebih besar daripada eksternal dimana organisasi akan memberikan pekerjaan tertinggi dan mengupahnya (Johns, 1989;78)

Sejumlah penelitian yang membandingkan internal dan eksternal secara konsisten telah menunjukkan bahwa individu-individu yang nilainya tinggi dalam keeksternalan kurang puas terhadap pekerjaan mereka, mempunyai tingkat kemangkiran yang lebih tinggi, dan lebih terasing dari lingkungan kerja, dan kurang terlibat pada pekerjaan mereka dibandingkan kaum internal.

Mengapa kaum eksternal kurang puas?, agaknya jawabanya adalah karena mereka mempunyai kendali yang sedikit terhadap hasil organisasi yang penting bagi mereka. Kaum internal, yang menghadapi situasi yang sama, menghubungkan hasil organisasi ke tindakan mereka sendiri. Jika situasinya menarik, mereka meyakini bahwa tidak ada orang lain yang harus disalahkan kecuali diri mereka. Juga, internal yang tidak terpuaskan lebih besar kemungkinan untuk keluar dari pekerjaan yang tidak memuaskan (Robbins, 1996;56).

Seseorang dengan orientasi eksternal menunjukkan keadaan yang takut, ragu-ragu dan putus asa daripada individu dengan orientasi internal. Individu dengan locus of control eksternal mendapat skor lebih tinggi untuk kegelisahan, kecurigaan dan rasa permusuhan. Sedangkan internal suka bekerja sendiri dan



efektif, lebih baik dalam menyelesaikan masalah dan mengalami sedikit kecemasan dibandingkan dengan orientasi eksternal. Bila menghadapi stress, individu eksternal lebih murung dan putus asa dibandingkan individu internal.

Dalam banyak hal, individu dengan orientasi internal lebih mampu daripada individu dengan orientasi eksternal. Mereka memperhatikan informasi-informasi yang relevan dan mendapatkan prinsip-prinsip yang penting untuk pemecahan masalah, serta gambaran lebih aktif, berusaha berprestasi dan mandiri. Perbedaan orientasi *locus of control* yang dimiliki oleh masing-masing individu itu memberikan penilaian terhadap peristiwa atau situasi yang sedang dihadapi.

Bukti dari keseluruhan menyatakan bahwa kaum internal umumnya mempunyai kinerja yang lebih baik daripada pekerjaan mereka, tetapi kesimpulan itu hendaknya diperlukan untuk mencerminkan perbedaan-perbedaan dalam pekerjaan. Kaum internal lebih aktif mencari informasi sebelum mengambil keputusan, dan lebih termotivasi untuk berprestasi, dan melakukan upaya yang lebih besar untuk mengendalikan lingkungan mereka. Tetapi kaum eksternal lebih tunduk dan bersedia melakukan pengarahan. Oleh karena itu kaum internal melakukan tugas-tugas cangguh yang baik, yang mencakup banyak pekerjaan manajerial dan professional, yang menuntut pemrosesan dan pembelajaran informasi yang rumit (Robbins, 1996;56-57).

*Locus of control* dapat berubah seiring dengan bertambahnya usia seseorang. Dijelaskan bahwa anak-anak lebih memiliki locus of control eksternal. Kemungkinan fakta bahwa anak-anak lebih tercontrol oleh orang tua, yang kemudian secara berangsur-angsur akan berkurang sejalan dengan bertambahnya

usia anak. Jadi semakin meningkat usia individu, cenderung semakin internal locus of control yang dimilikinya.

*Locus of control* sebagian besar ditentukan oleh masa lalu. Kepribadian yang bersifat internal kontrol merupakan hasil dari lingkungan dimana sebagian besar perilakunya memberikan hasil yang dia harapkan. Sedangkan kepribadian eksternal merupakan hasil dari pengalaman yang sia-sia dalam mendapatkan suatu hasil atau imbalan.

Kreitner dan Kinici (1995) mengatakan bahwa para peneliti menemukan perilaku yang berbeda antara internal dan eksternal:

- 1) Internal menunjukkan motivasi kerja yang lebih besar.
- 2) Internal mempunyai harapan yang kuat bahwa setiap usahanya akan memimpin pada pekerjaan yang lebih.
- 3) Internal menunjukkan tingkat pekerjaan yang tinggi dalam pekerjaan-pekerjaan yang sulit atau masalah-masalah sukar, ketika pekerjaan itu memberikan nilai lebih.
- 4) Ada sebuah hubungan yang kuat antara kepuasan kerja dengan penampilan pekerjaan internal daripada eksternal.
- 5) Internal berusaha untuk mendapatkan keuntungan yang lebih tinggi daripada eksternal.
- 6) Eksternal cenderung lebih merasa lebih cemas dalam menghadapi suatu masalah dibandingkan internal.

### c. Indikator *Locus Of Control*

Menurut Rotler dalam Robbins (1998) terdapat tiga indikator utama dalam *locus of control* yaitu :

1) Kepercayaan akan adanya takdir

Jika seorang individu percaya akan adanya takdir maka ia memiliki *locus of control* eksternal, dan jika individu tersebut tidak percaya akan adanya takdir maka ia memiliki *locus of control* internal.

2) Kepercayaan diri

Jika seorang individu tidak percaya pada kemampuan dirinya maka ia memiliki *locus of control* eksternal, dan jika individu tersebut percaya terhadap kemampuan dirinya maka ia memiliki *locus of control* internal.

3) Usaha/kerja keras

Jika seorang individu tidak bekerja dengan sekuat tenaga atau maksimal maka ia memiliki *locus of control* eksternal, dan jika individu tersebut bekerja dengan sekuat tenaga dan maksimal maka ia memiliki *locus of control* internal.

## 6. 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**

Banyak para ahli mengemukakan arti dari komitmen karyawan terhadap 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 di organisasi atau dikorbankan ke organisasi tanpa mengharapkan imbalan personal.
- 3) Keinginan untuk bertahan dan menjadi bagian dari organisasi.

Dari definisi diatas terlihat adanya suatu kesamaan, yaitu bahwa komitmen pada organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri terhadap organisasi. Komitmen pada organisasi tidak hanya menyangkut pada

kesetiaan karyawan pada organisasi yang bersifat positif tetapi juga melibatkan hubungan yang aktif dengan organisasi, di mana karyawan bersedia atas kemauan sendiri untuk memberikan segala sesuatu yang ada pada dirinya guna membantu merealisasikan tujuan dan kelangsungan 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 hubungan dengan selisih anggaran (*slack*), komitmen karyawan dalam organisasi memberikan pengaruh yang cukup besar dalam penyusunan anggaran. 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) 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. Anggota organisasi dengan *affective commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena memang memiliki keinginan untuk itu dan ia bangga akan itu. *Affective commitment* dipengaruhi oleh karakteristik organisasi, karakteristik individu, dan pengalaman kerja.
- 2) *Continuance commitment*, Pengertian *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. Biaya yang dimaksud dimanifestasikan dalam dua hal yang berbeda. Pertama, masa kerja individu dalam organisasi yang mereka rasakan akan menumbuhkan loyalitas terutama dengan adanya program pension, senioritas, spesialisasi skill, afiliasi, dan ikatan keluarga yang akan merugikan mereka jika berpindah organisasi. Kedua, individu bisa merasakan mereka berfikir untuk tetap tinggal

dalam organisasi karena tidak punya alternatif pekerjaan yang menjanjikan

- 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. *Normative commitment* dapat berkembang dari sejumlah tekanan yang dirasakan individu selama proses sosialisasi (dari keluarga atau budaya) dan selama sosialisasi saat individu baru masuk ke dalam organisasi.

## **B. Penelitian yang Relevan**

Penelitian Ikhsan (2007) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi. Variabel tersebut adalah gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik dan kecukupan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang berada pada Kawasan Industri Medan (KIM). Adapun yang dijadikan sampel adalah adalah pimpinan yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinnya. Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap 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 Asmawanti (2008) menguji Analisis Pengaruh Antara *Locus of Control*, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan, Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua karyawan yang menjabat sebagai manajer, kepala divisi, dan kepala bagian dari berbagai divisi yang berjumlah 453 perusahaan manufaktur yang berada diwilayah Gresik. Adapun sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 10 perusahaan manufaktur dalam skala besar yang mempunyai tenaga kerja berjumlah  $\geq 100$  yang berada dalam lingkungan perusahaan diwilayah Gresik dan dengan syarat karyawan yang menjabat sebagai manajer produksi, manajer pemasaran, dan manajer keuangan dalam perusahaan manufaktur. Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Kusniah (2008) menguji Analisis Pengaruh Antara *Locus of Control* Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua karyawan yang menjabat sebagai manajer, kepala divisi, dan kepala bagian dari berbagai divisi yang berjumlah 453 perusahaan manufaktur yang berada diwilayah Gresik. Adapun sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 10 perusahaan



manufaktur dalam skala besar yang mempunyai tenaga kerja berjumlah  $\geq 100$  yang berada dalam lingkungan perusahaan di wilayah Gresik dan dengan syarat karyawan yang menjabat sebagai manajer produksi, manajer pemasaran, dan manajer keuangan dalam perusahaan manufaktur. Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran serta interaksi antara partisipasi anggaran dengan *locus of control* mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran.

Penelitian Falikhatun (2007) yang menguji Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* 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 *budgetary slack*, dan ketidakpastian lingkungan yang tinggi mempunyai pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Penelitian Ngatemin (2009) tentang Pengaruh komitmen organisasi dan *locus of control* terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial. Sampel penelitian ini adalah Badan Pengembangan Sumber Daya Kebudayaan Dan Pariwisata Kota Medan. Dengan hasil penelitian menunjukkan Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja, komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja, serta *locus of control* tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi dengan kinerja.

Penelitian Supanto (2010) menguji tentang analisis pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan informasi asimetri, motivasi, budaya organisasi sebagai pemoderasi. Sampel pada penelitian ini adalah seluruh pejabat atau pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran pada Politeknik Negeri Semarang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap budgetary slack, maksudnya bahwa partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran.

Penelitian Venusita (2006) menguji partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Sampel dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang industri makanan dan minuman di Kawasan Rungkut Industri dan Kawasan Berbek Industri, sejumlah 33 perusahaan (Buku petunjuk SIER-PIER 2001/2005). Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan baik secara parsial maupun bersama-sama dari partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Penelitian Veronica (2008) menguji partisipasi penganggaran, penekanan anggaran komitmen organisasi dan kompleksitas tugas terhadap *slack* anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah para penyusun anggaran BPR di Kabupaten Bandung. Berdasarkan hasil analisis data dalam penelitian ini disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan kompleksitas tugas, baik secara simultan maupun parsial, berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran pada BPR di Kabupaten Bandung.

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 juga menunjukkan bahwa Partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap budgetary slack, 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 Gaya Kepemimpinan, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran**

Menurut Stoner (2000) gaya kepemimpinan (*leadership*) menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan merupakan berbagai pola tingkah laku yang ditunjukkan oleh pemimpin dalam proses pengarahan dan mempengaruhi pekerja.

Keterlibatan kerja kelompok atau individu yang efektif bergantung pada gaya interaksi antara atasan dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada atasan.

Fiedler (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkan. Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*), memperlemah hubungan partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, dan sebaliknya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas (*task oriented*) dapat memperkuat hubungan tersebut.

Dari penjelasan di atas, secara logika dapat disimpulkan bahwa hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan senjangan anggaran bernilai negatif, gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan memperlemah hubungan tersebut, maksudnya gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan menyebabkan partisipasi yang tinggi menjadi tidak efisien, sehingga tidak menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran. Malahan gaya kepemimpinan yang berorientasi pada hubungan akan memperbesar peluang bagi bawahan menciptakan senjangan, namun gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas akan menurunkan peluang terciptanya senjangan. Dugaan ini oleh peneliti akan di uji pada hipotesis H<sub>2</sub>, partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut semakin lemah ketika

gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan, atau pengaruh tersebut semakin kuat ketika gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas.

### **3. Hubungan *Locus Of Control*, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran**

Bila manager berpandangan bahwa faktor penentu tersebut berada dalam kendali individu (*internal locus of control*), maka manager akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan. Sebaliknya, bila manager berpandangan bahwa faktor pengendali tersebut berada diluar kendali organisasi (*eksternal locus of control*), maka manager akan merasa tidak berdaya untuk menggerakkan organisasi mencapai sasaran yang ingin dicapai dalam anggaran. Dengan demikian, manager akan termotivasi untuk menciptakan senjangan anggaran serta tindakan penyimpangan lainnya untuk memungkinkan tercapainya sasaran organisasi (Dunk dan Nouri, 1998).

Brownell dalam Ngatemin (2009) mengelompokkan berbagai kondisi *locus of control* kedalam empat kelompok variabel yaitu kultural, organisasional, interpersonal dan individual. Secara individual *locus of control* merupakan salah satu faktor mempengaruhi cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa untuk bisa atau tidaknya ia mengendalikan peristiwa tersebut. Kondisi ini memberikan arti bahwa dalam rangkaian penyusunan anggaran tidak terlepas dari peran individu dalam mewujudkan apakah keberhasilan yang dicapai atau kegagalan yang akan terjadi. Hal ini kembali kepada personality seseorang mana yang lebih

dominan apakah *locus of control internal* atau *locus of control external*. Semua itu akan berpengaruh kepada perilaku pemimpin sewaktu penyusunan anggaran.

Menurut Robbins yang dikutip oleh Mustikawati (1999;100) dapat diambil analisis sebagai berikut, jika manajer cenderung memiliki internal *locus of control* sehingga dia yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan suatu permasalahan maka penggunaan anggaran partisipatif akan menimbulkan kepuasan kerja manajer dan diharapkan akan meningkatkan kerja manajer. Namun apabila seorang manajer mempunyai kecenderungan lebih mempercayai faktor-faktor diluar dirinya sebagai penentu keberhasilannya, dapat dikatakan dia memiliki eksternal *locus of control*, hal ini justru akan menurunkan keefektifan penggunaan penyusunan anggaran. Di Indonesia *locus of control* para manajer yang cenderung eksternal menyebabkan kurang adanya rasa percaya diri sendiri, yang pada akhirnya akan berdampak negatif terhadap penganggaran.

*Locus of control* adalah salah satu karakteristik kepribadian yang terdapat dalam diri tiap-tiap orang yang mempengaruhi bagaimana individu tersebut mengartikan atau mempersepsikan peristiwa yang dihadapinya. *Locus of control* ini dibedakan atas *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. Mereka yang cenderung beranggapan bahwa perilakunya diakibatkan oleh daya-daya dalam dirinya sendiri disebut memiliki *locus of control internal*, sedangkan orang cenderung beranggapan bahwa perilakunya didorong oleh faktor-faktor diluar dirinya disebut mempunyai *locus of control* eksternal.

Dari penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa *locus of control* mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran

dengan senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena dengan partisipasi yang tinggi dari bawahan serta dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi menyebabkan menurunnya keinginan untuk melakukan senjangan anggaran.

#### **4. 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. Hal ini terjadi karena dengan partisipasi yang tinggi dari bawahan serta dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi menyebabkan menurunnya keinginan untuk melakukan senjangan anggaran.

### **C. Kerangka Konseptual**

Salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi adalah anggaran. Anggaran adalah sebuah rencana tentang kegiatan di masa datang, yang mengidentifikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi suatu organisasi karena anggaran dijadikan sebagai tolak ukur keberhasilan seorang pemimpin. Pemimpin perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran dapat digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran, dan dapat diperkuat atau diperlemah dengan memasukkan variabel lain antara lain gaya kepemimpinan dan komitmen organisasi. Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain / bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002 dalam Trianingsih, 2007). Fiedler, (1978) dalam Ikhsan (2007) mengemukakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat diketahui apakah

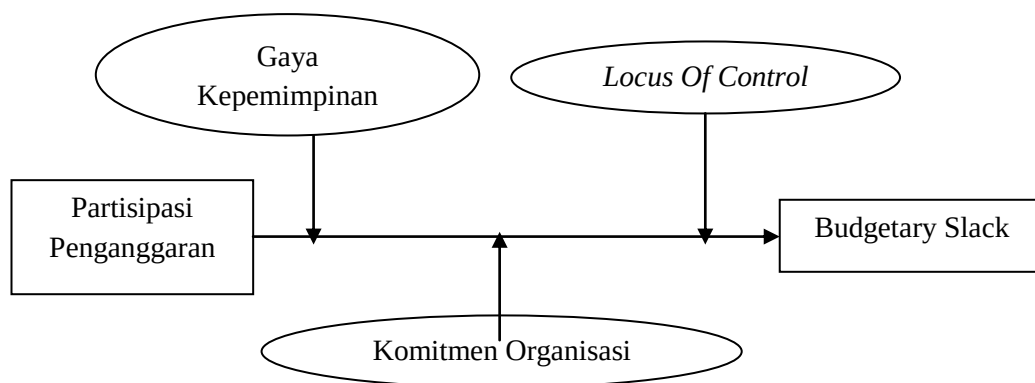
berorientasi tugas (*task oriented*) atau hubungan (*relationship oriented*) melalui instrumen LPC (*least preferred coworker*) yang dikembangkanya.

Gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*), partisipasi penyusunan anggaran memperbesar peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka, dalam kondisi tersebut hubungan antara partisipasi dan senjangan anggaran adalah positif (tinggi), senjangan anggaran akan menurun sejalan dengan penurunan partisipasi dalam penyusunan anggaran pada gaya kepemimpinan berorientasi tugas (*task oriented*). Komitmen pada organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri terhadap organisasi.

Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dapat diperkuat dan diperlemah oleh *locus of control*. menurut Robbins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauh mana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri. Dunk dan Nouri (1998) mengemukakan bahwa Bila manager berpandangan bahwa factor penentu berada dalam kendali individu (*internal locus of control*), maka manajer akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan. Sebaliknya, bila manager berpandangan bahwa faktor pengendali berada diluar kendali organisasi (*eksternal locus of control*), maka manajer akan merasa tidak berdaya untuk menggerakkan organisasi mencapai sasaran yang ingin dicapai dalam anggaran. Dengan demikian, manajer akan termotivasi untuk menciptakan senjangan anggaran serta tindakan penyimpangan lainnya untuk memungkinkan tercapainya sasaran organisasi

Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dapat diperkuat dan diperlemah oleh *locus of control*. menurut Robbins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauh mana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri. Dunk dan Nouri (1998) mengemukakan bahwa Bila manager berpandangan bahwa factor penentu berada dalam kendali individu (*internal locus of control*), maka manajer akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan. Sebaliknya, bila manager berpandangan bahwa faktor pengendali berada diluar kendali organisasi (*eksternal locus of control*), maka manajer akan merasa tidak berdaya untuk menggerakkan organisasi mencapai sasaran yang ingin dicapai dalam anggaran. Dengan demikian, manajer akan termotivasi untuk menciptakan senjangan anggaran serta tindakan penyimpangan lainnya untuk memungkinkan tercapainya sasaran 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 *slack* anggaran dapat dihindari.



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

#### D. 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 *Budgetary Slack*

H<sub>2</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack*, hubungan tersebut semakin lemah pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan, atau partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, hubungan tersebut semakin kuat pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas.

H<sub>3</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *budgetary slack*, hubungan tersebut semakin kuat apabila manajer memiliki *locus of control internal*.

H<sub>4</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack*, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi.

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana Pengaruh Gaya Kepemimpinan, *Locus Of Control*, dan Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack*. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack* pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.
2. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack*, hubungan tersebut semakin lemah pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan, atau partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap selisihan anggaran, hubungan tersebut semakin kuat pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.
3. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack*, pengaruh tersebut akan semakin kuat pada saat individu menganut *Locus of control* internal pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.
4. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap *Budgetary Slack*, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang.

## B. 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 2 dari Kepala kasubdin 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 91,7%. Sedangkan 8,3% 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 *budgetary slack* berpengaruh positif. Hal ini dikarenakan keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat menciptakan terjadinya *slack*. Untuk menurunkan terciptanya *slack* 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 gaya kepemimpinan dan partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack* dikarenakan hubungan tersebut semakin lemah pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada hubungan, atau partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, hubungan tersebut semakin kuat pada saat gaya kepemimpinan berorientasi pada tugas.
3. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa Pengaruh *locus of control* dan partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*. Untuk menurunkan terciptanya *slack* maka aparat pemerintah hendaknya 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 memiliki *locus of control* internal.
4. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa Pengaruh komitmen organisasi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, 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.

5. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel.
6. 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.
7. 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 91,7%. Sedangkan 8,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Variabel lain tersebut antara lain: Motivasi, Budaya Organisasi, Ketidakpastian Lingkungan dan lain-lain.



### DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control System buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Alim, M. Nizarul. 2008. Efektivitas Perpaduan Komponen Anggaran Dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontigensi Matching. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 10. Hal. 69-76.
- 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.
- Darlis, Edfan 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5
- Falikhatun. 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.
- Hansen Dan Mowen. 2001. "Akuntansi Manajemen". Salemba Empat. Jakarta.
- Nanda hapsari ayuning ratri. 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.
- 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.
- 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.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 7. Hal. 117-130.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta: Salemba Empat.14
- Mustikawati, Renny, 1999, Pengaruh Locus of Control dan Budaya Paternalistik Terhadap Keefektifan Penganggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial, *Jurnal Bisnis Akuntansi*, Vol.1 No.2 hal 96-119
- Ngatemin, 2009. Pengaruh komitmen organisasi dan *locus of control* terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial (studi kasus Badan Pengembangan Sumber Daya Kebudayaan Dan Pariwisata Kota Medan). *Thesis pasca sarjana*. Univesitas Sumatera Utara.
- Pratama, Handy. 2008. Pengaruh Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran. *Skripsi*. UBH Padang.
- Purnama, Ratna Dewi. 2008. Pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintahan Daerah Kota Padang Sumbar. *Skripsi Program S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Riyanto L. S, Bambang, 2001. "Alternative Approach to Examining a Contingency Model in Accounting Research : A Comparation", *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi*, Vol. 1. No. 1, Februari: 1 -12.
- Schieff, M., dan A. Y. Lewin, 1970. "The Impact of People Budgets". *The Accounting Review* 45. April pp. 259 – 268
- Sekaran, Uma. 2006. Metodologi Penelitian untuk Bisnis. Jakarta: Salemba Empat
- Stoner, J Edwar Freeman. 2000. Manajemen. Jilid 2 Terjemahan Alexander Sindom. Jakarta: Prehallindo

- Sumarno, J. 2005. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)*. SNA VIII Solo 15-16 September 2005.
- Stoner, J Edwar Freeman. 2000. *Manajemen*. Jilid 2 Terjemahan Alexander Sindom. Jakarta: Prehallindo
- Supanto. 2010. “analisis partisipasi penganggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai pemoderasi”. Tesis. Program Pasca Sarjana. Universitas Diponegoro: Semarang.
- Trisnaningsih, S., 2007. *Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur)*. Jurnal Riset akuntansi Indonesia, (6): 199-216.
- 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.
- Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2008. Pengaruh Partisipasi Penekanan Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kompleksitas Tugas terhadap *Slack* Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Bandung. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Udanaya.
- Welsch, 1999, *Budgeting Profit Planing And Control*, Edisi kelima, Penerbit Prentice Hall International, Inc, New Jersey
- Young S. M, 1985. “Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack”. *Journal of Accounting Research*. Autum 23: pp: 829 – 842.
- 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.