

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

SKRIPSI

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



Oleh:
FUJI KARDILA
84378/2007

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

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

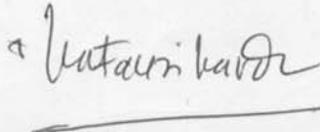
PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL
MODERASI DALAM HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
(Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh)

NAMA : FUJI KARDILA
BP/NIM : 2007/84378
PROGRAM STUDI : AKUNTANSI
KEAHLIAN : AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK
FAKULTAS : EKONOMI

Padang, Agustus 2013

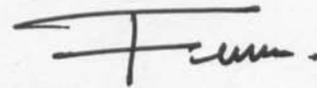
Disetujui Oleh :

Pembimbing I,



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

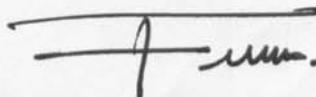
Pembimbing II,



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

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 Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi
Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap
Senjangan Anggaran (*Studi Empiris Skpd Kota Payakumbuh*)

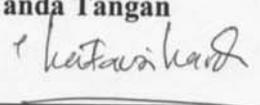
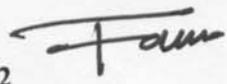
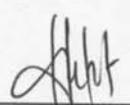
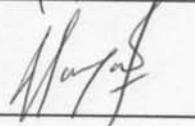
Nama : Fuji Kardila

BP/NIM : 2007/84378

Fakultas : Ekonomi

Padang, Agustus 2013

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1	Ketua	Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	1 
2	Sekretaris	Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	2 
3	Anggota	Mayar Afriyenti, SE, M.Sc	3 
4	Anggota	Nayang Helmayunita, SE, M.Sc	4 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Fuji Kardila
NIM/Thn. Masuk : 84378/2007
Tempat/Tgl Lahir : Padang/24 Agustus 1988
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Balai Gadang, Sungayang
No. HP/Telp : 085364532635
Judul Skripsi : Pengaruh Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (*Studi Empiris Skpd Kota Payakumbuh*)

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi saya ini, adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (sarjana), baik di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini merupakan gagasan, rumusan, dan penilaian saya sendiri, tanpa bantuan lain kecuali arahan tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya/pendapat yang telah ditulis/dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang, dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah, apabila telah ditandatangani **Asli** oleh Tim Pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Program Studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **Sanksi Akademik** berupa pencabutan gelar yang diperoleh karena karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Padang, maret 2014

Yang menyatakan,



Fuji Kardila
2007/84378

ABSTRAK

Fuji Kardila : **Pengaruh Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.**

Pembimbing : **1. EKA FAUZI HARDANI, SE, M.Si, AK**
2. FEFRI INDRA ARZA, SE, M.Sc, AK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran, 2) Pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan Senjangan Anggaran.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Payakumbuh. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*.

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

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

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 Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris SKPD Kota Payakumbuh) ”. 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 Eka Fauzihardani, SE, M.Si, AK dan bapak Fefri Indra SE, M.Sc, 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 Payakumbuh yang telah membantu penulis memberikan data penelitian.
5. Kepada Ibunda tercinta Lastati 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 2007,2008,2009,2010.
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, Maret 2014

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I. PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	9
C. Pembatasan Masalah	9
D. Perumusan Masalah	9
E. Tujuan Penelitian	10
F. Manfaat Penelitian	10
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	
A. Kajian Teori	12
1. Partisipasi Anggaran	12
2. Senjangan Anggaran	18
3. Pendekatan Kontijensi.....	23
4. Komitmen Organisasi.....	24
B. Penelitian Relevan.....	27

C. Hubungan Antar Variabel	30
D. Kerangka Konseptual	33
E. Hipotesis	34

BAB III. METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	35
B. Populasi Dan Sampel	35
C. Teknik Pengumpulan Data	37
D. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel	37
E. Jenis dan Sumber Data	38
F. Instrumen Penelitian	39
G. Uji Instrumen	40
H. Hasil Uji Coba Instrumen	41
I. Uji Asumisi Klasik	42
J. Teknik Analisis Data.....	44
K. Definisi Operasional	47

BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian	48
B. Demografi Responden.....	50
C. Deskripsi Variabel Penelitian	54
D. Statistik Deskriptif..	58
E. Uji Validitas Dan Reabilitas	59
F. Uji Asumsi Klasik.....	61
G. Teknik Analisis Data.....	64

H. Pembahasan	69
---------------------	----

BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN

A. Keimpulan	76
--------------------	----

B. Keterbatasan dan Saran Penelitian	76
--	----

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Daftar Nama SPKD Pemerintah Kota Payakumbuh	36
2. Kisi-kisi Instrumen Penelitian	39
3. Nilai <i>Cronbach's Alpha & Corrected Item Total Correlation</i>	42
4. Tingkat Pengembalian Kuesioner.....	50
5. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	51
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	51
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan	52
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja	53
9. Distribusi Frekuensi Variabel Senjangan Anggaran.....	54
10. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Anggaran.....	56
11. Distribusi Frekuensi Variabel Komitmen Organisasi.....	57
12. Deskriptif Statistik.....	58
13. Nilai <i>Corrected Item Total Correlation</i> Terkecil	59
14. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Penelitian	60
15. Uji Normalitas Residual	62
16. Uji Multikolinearitas	63
17. Uji Heterokedastisitas	64
18. Uji F (<i>F-Test</i>)	64
19. Koefisien Determinan	65
20. Koefisien Regresi.....	66

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Kerangka Konseptual	33

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran

1. Kuisisioner	82
2. Hasil Uji Analisis.....	95

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Tujuan utama dari organisasi sektor publik adalah memberikan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal kepada masyarakat, sehingga cita-cita dari pemerintah tersebut sejalan dengan keinginan masyarakat (Noerdiawan, 2007). Agar pemerintah mampu mewujudkan tujuannya dalam mensejahterakan masyarakat, maka pemerintah diharapkan memiliki sistem pengendalian manajemen. Sistem pengendalian manajemen merupakan bagian yang sangat penting dalam kegiatan pengelolaan perusahaan. Pada dasarnya, pengendalian manajemen merupakan sebuah proses yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi bawahannya agar mau melaksanakan strategi perusahaan. Dalam sistem pengendalian manajemen, anggaran memegang peranan penting sebagai alat manajemen untuk mengendalikan operasi perusahaan agar strategi yang ditetapkan dapat digunakan untuk mencapai tujuan perusahaan. Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien, sehingga tujuan perusahaan tercapai (Schief dan Lewin, 1970) dalam Andi Kartika (2010). Untuk itu dalam proses penyusunan anggaran perlu dihindari dari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat seperti pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya dilaksanakan secara adil dan selaras, hal ini agar tidak terjadi kesenjangan dalam anggaran.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007), senjangan anggaran (*budgetary*Senjangan) adalah perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai. Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Untuk menghasilkan sebuah anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti faktor partisipasi, lingkungan perusahaan, ketersediaan informasi, budaya organisasi, komitmen karyawan terhadap organisasi, dan lain sebagainya. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989 dalam Ikhsan, 2007), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Anthony dan Govindarajan (2007) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut.

Menurut Suartana (2010) senjangan anggaran (Senjangan Anggaran) dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. Hal ini disebabkan oleh

informasi yang diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Senjangan anggaran terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut. Pihak yang mengetahui adanya senjangan anggaran atau tidaknya adalah sipembuat anggaran itu sendiri.

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

Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan anggaran karena mereka memiliki informasi yang cukup dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga rendah (Edfan, 2002) dalam Andi Kartika (2010). Penelitian yang dilakukan oleh Rahman dan Supomo (2003) menguji pengaruh partisipasi anggaran dan

keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dan terdapat pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen puncak mampu menurunkan kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran dengan penekanan pada komitmen organisasi para manajer.

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

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

faktor moderating atau intervening yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dalam penelitian ini pengaruh partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran dipengaruhi komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

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

Komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Angle dan Perry, 1981:1-14). Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri. Dalam

penelitian yang dilakukan Hossein Nouri, 1996 menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai *moderating variable* mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan Senjangan anggaran. Berbagai penelitian yang telah dilakukan untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya Senjangan sebagaimana diuraikan diatas memberikan hasil temuan yang tidak konsisten. Perbedaan hasil penelitian ini disebabkan oleh beragamnya *moderating factors* atau variabel moderat yang dipilih dalam penelitian tersebut. Oleh karena itu penulis tertarik mencoba melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh dari faktor-faktor tersebut diatas terhadap kecenderungan timbulnya Senjangan anggaran.

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

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

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

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

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

komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen puncak mampu menurunkan kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran dengan penekanan pada komitmen organisasi para manajer.

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

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Andi Kartika (2010) yang meneliti tentang Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran dan juga penelitian Latuheru (2005) yang meneliti Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating, namun penelitian tersebut diatas meneliti pada sektor swasta sedangkan pada penelitian ini peneliti memfokuskan pada organisasi sektor publik yaitu Satuan Kerja perangkat Daerah (SKPD) karena peneliti melihat bahwa senjangan anggaran ini lebih banyak diteliti pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Padahal jika dilihat semua perilaku disfungsi (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 Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Di SKPD Kota Payakumbuh”**

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 terhaap senjangan anggara di kota Payakumbuh?
2. Sejauhmana pengaruh komitmen organisasi dalam hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggara di Kota Payakumbuh?

C. Pembatasan Masalah

Agar penelitian ini lebih terarah, maka penulis perlu melakukan pembatasan masalah yang akan dibahas dan diteliti. Berdasarkan latar belakang masalah dan identifikasi masalah di atas, maka pembatasan masalahnya adalah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi

D. Perumusan masalah

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

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran di kota payakumbuh?
2. Sejauhmana komitmen organisasi berpengaruh dalam hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran di kota payakumbuh?

E. Tujuan Penelitian

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

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

F. Manfaat Penelitian

Kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Peneliti

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

2. Bagi Pemerintah Kota Payakumbuh
3. Sebagai bahan masukan bagi Pemerintah Kota Payakumbuh didalam menyikapi fenomena yang berkembang sehubungan dengan partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan senjangan anggaran.
4. Peneliti Lanjutan

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

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Partisipasi Anggaran

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.

Sya'ban (dalam Rahman dan Supomo 2003) berpendapat dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer 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 ditentukan, dan karyawan juga mempunyai rasa tanggung

jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya.

Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989 dalam Darlis, 2002).

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).

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".

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007) suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah (*top-down*) atau dari bawah ke atas (*bottom-up*). Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, pimpinan di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Tetapi, pendekatan dari atas ke bawah jarang berhasil. Pendekatan tersebut mengarah kepada kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran dan hal ini membahayakan keberhasilan rencana tersebut. Namun penyusunan anggaran dari bawah ke atas kemungkinan besar akan menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran. Tetapi, jika tidak dikendalikan dengan hati-hati, pendekatan ini dapat menghasilkan jumlah yang tidak

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

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

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

b. Karakteristik Partisipasi Anggaran

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

- 1) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan non-keuangan
Dalam anggaran satuan yang digunakan ialah keuangan (rupiah) atau dalam bentuk barang, dan sebagainya
- 2) Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun

Dalam penyusunan anggaran periode jangka pendek biasanya 1 tahun, dan jangka panjang lebih dari 1 tahun

- 3) Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan

Dalam penetapan sasaran anggaran pihak manajemen harus berusaha guna mencapai sasaran anggaran yang mereka usulkan sebelumnya

- 4) Usulan anggaran yang ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran

Pada bagian ini anggaran yang telah dibentuk oleh manajemen tingkat bawah lalu ditelaah oleh manajemen tingkat atas hingga disetujui

- 5) Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

c. Indikator Partisipasi Penyusunan 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 tingkat bawah 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 senjangan. Perkiraan bias tersebut dilakukan dengan

melaporkan prospek biaya yang lebih tinggi dan pendapatan yang lebih rendah, sehingga target anggaran dapat lebih mudah dicapai. Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggung jawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

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

2. Senjangan Anggaran

Senjangan secara umum dapat diartikan sebagai sumber daya dan pengupayaan aktivitas yang tidak dapat dijustifikasi dengan mudah dalam bentuk kontribusinya pada tujuan organisasi (Stede, 2001) dalam Hariandi (2012). 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, 1986) dalam Rici (2011).

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 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 senjangan 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, senjangan anggaran terjadi jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut

disalahgunakan. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya.

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

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

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif. Permasalahan ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah. Anggaran seperti ini lebih berbahaya di pemerintahan karena yang memberikan persetujuan

adalah badan legislatif yang tidak terlibat dalam proses manajemen setelah memberikan persetujuan. Dalam perencanaan anggaran, pemerintah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas untuk mempermudah pertanggungjawaban keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang ditetapkan sebelumnya.

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

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

a. Indikator Senjangan Anggaran

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

- 1) Perbedaan jumlah anggaran dengan estimasi terbaik

Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan

meninggikan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai.

2) Target anggaran

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

3) Kondisi lingkungan

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

3. Pendekatan Kontijensi

Dalam penelitian ini faktor kontijensi digunakan untuk mengevaluasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Faktor kontijensi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu komitmen organisasi. Faktor-faktor tersebut akan bertindak sebagai variabel pemoderasi dalam hubungannya dengan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Dalam kontijensi terdapat variabel yang dapat berperan sebagai faktor moderating atau faktor intervening yang dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. 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) dalam Hariandi (2012) menunjukkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional, sedangkan Comman dalam Laksamana (2002) dalam

Hariandi (2012) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran (berhubungan negatif).

4. 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.

a. 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 diorganisasi atau dikorbankan ke organisasi tanpa mengharapkan imbalan personal.
- 3) Keinginan untuk bertahan dan menjadi bagian dari organisasi.

Dari defenisi 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 senjangan anggaran, 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 senjangan anggaran. Pimpinan yang memiliki komitmen tinggi pada tujuan dan nilai perusahaan akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan senjangan dalam anggaran.

b. 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 Relevan

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

signifikan terhadap senjangan anggaran, komitmen organisasi secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Andi Kartika (2010) mengenai pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran untuk studi empiris pada Rumah Sakit Umum Swasta di Kota Semarang, Menunjukkan partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit Umum Swasta di Kota Semarang. Dengan demikian, terlibatnya peran bawahan dalam proses penyusunan anggaran meningkatkan kecenderungan penciptaan senjangan anggaran. Komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan mempunyai nilai koefisien regresi yang menunjukkan hasil yang bernilai negatif. Dengan demikian maka ketidakpastian lingkungan mampu bertindak sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran.

Penelitian Asriningati (2006) menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran

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

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

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

pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

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

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

C. Hubungan antar Variabel

1. Hubungan Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Para peneliti menemukan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Siegel dan Marconi (1989) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimiliki kepada atasannya, sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi.

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

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, karena partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi

pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan perusahaan.

2. Hubungan Komitmen Organisasi, Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran

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

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

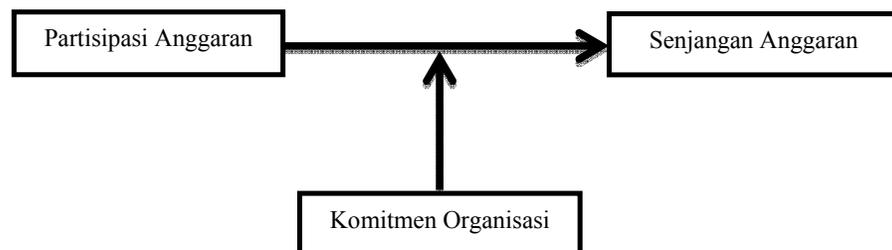
Dari penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan

partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis H2.

D. Kerangka Konseptual

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran, dan dapat diperkuat atau diperlemah dengan memasukkan variabel lain antara komitmen organisasi. Komitmen organisasi mempengaruhi motivasi individu untuk melakukan suatu hal. Individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi. Dalam penyusunan anggaran, bila pimpinan tingkat bawah mempunyai komitmen yang tinggi terhadap perusahaan maka Senjangan anggaran dapat dihindari.

Gambar 1
Kerangka Konseptual



E. Hipotesis

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

H₁ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan anggaran

H₂ : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, hubungan tersebut semakin kuat apabila komitmen organisasi tinggi.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

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

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

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 Kepala Bidang atau Bagian pada masing-masing SKPD kurang dapat

menjelaskan secara baik tentang partisipasi penganggaran, karena partisipasi anggaran merupakan keikutsertaan bawahan dan atasan dalam menyusun anggaran.

3. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan dapat menjelaskan sebesar 11,7%. Sedangkan 88,3% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.

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

1. Dari penelitian ini terlihat bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap Senjangan Anggaran berpengaruh signifikan negatif. Hal ini dikarenakan keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya Senjangan Anggaran. Untuk menurunkan terciptanya senjangan anggaran 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 senjangan anggaran. Karena bagaimanapun bawahan yang lebih tahu situasi dan keadaan yang terjadi lebih dahulu dari pada atasan.
2. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap Senjangan Anggaran, dan akan semakin kuat dengan hasil penelitian positif pada variabel moderasi yaitu komitmen organisasi sehingga dengan meningkatnya komitmen organisasi, dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran dalam mengurangi senjangan

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

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

DAFTAR PUSTAKA

- Amrul, Sadat dan Nasir, Mochammad, 2002, *Pengaruh Gaya Kepimpinan dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran*, Simposium Nasional Akuntansi 5, 5 – 6 September
- Andi Kartika. 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang)*; Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank. Kajian Akuntansi, Pebruari 2010, Hal: 39 - 60 Vol. 2
- Anthony, R. N. dan Govindarajan, 2007. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi 1, Buku 2, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Anissarahma, Dinni. 2008. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budge Emphasis, dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Slack Anggaran (Studi Kasus pada PT. Telkom Yogyakarta)*. *Skripsi Program S-I*. 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-I*. Universitas Islam Indonesia.
- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Darlis, Edfan 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5
- Falikhatus. 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.

<http://www.payakumbuhkota.go.id>