

SKRIPSI

**PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN ANGGARAN
TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN MENGGUNAKAN
GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

(Studi Empiris Pada Perusahaan BUMN di Kota Padang)



Oleh

**RIDHO SAPUTRA
2003/44831
AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2011**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

**Judul : PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
DENGAN MENGGUNAKAN GAYA KEPEMIMPINAN
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

Nama : RIDHO SAPUTRA

NIM/BP : 44831/2003

Program Studi : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Padang, 14 Februari 2011

Disetujui Oleh:

Pembimbing I

Pembimbing II

Dra. Hj. Mirna Tanjung, MS
NIP. 19491215 197703 2 001

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

Mengetahui
Ketua Prodi Akuntansi

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

HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI

**Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

**Judul : PENGARUH PARTISIPASI DALAM PENYUSUNAN
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
DENGAN MENGGUNAKAN GAYA KEPEMIMPINAN
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

Nama : RIDHO SAPUTRA

NIM/BP : 44831/2003

Program Studi : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Padang, Februari 2011

Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Dra. Hj. Mirna Tanjung, MS	_____
2. Sekretaris	: Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	_____
3. Anggota	: Nurzi Sebrina, SE, M.Sc, Ak	_____
4. Anggota	: Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	_____

ABSTRAK

Ridho Saputra, 2003/44831 : Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Pemoderasi. (Studi empiris pada perusahaan BUMN di Kota Padang)

Pembimbing I : Dra. Hj. Mirna Tanjung, MS

Pembimbing II : Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, 2) Untuk mengetahui apakah gaya kepemimpinan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran atau dengan kata lain untuk menguji apakah gaya kepemimpinan merupakan variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Responden dalam penelitian ini adalah manajer pemasaran dan manajer keuangan perusahaan BUMN di Kota Padang yang berjumlah 80 orang. Penelitian ini menggunakan total sampling. Data dikumpulkan melalui kuesioner yang diadopsi dari penelitian terdahulu. Metode analisis yang digunakan adalah regresi berganda moderasi (*moderated regression analysis*).

Temuan penelitian menunjukkan bahwa 1) hipotesis pertama tidak konsisten dengan hasil pengujian dalam penelitian (H_1 ditolak) 2) pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah tidak signifikan (H_2 Ditolak)

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti menyarankan kepada perusahaan untuk melibatkan seluruh pihak terkait yang meliputi seluruh manajer unit, manajer utama dan karyawan dalam penyusunan anggaran agar anggaran yang dihasilkan sesuai dengan kebutuhan perusahaan. Serta memperbesar peranan keikutsertaan manajer dalam penyusunan anggaran agar senjangan anggaran yang terjadi dalam perusahaan dapat diminimalisasikan. Kepada peneliti dimasa datang disarankan untuk memperbanyak jumlah sampel serta menambahkan beberapa variabel baru yang belum digunakan di dalam model penelitian ini agar dimasa datang hasil yang diperoleh dapat memberikan hasil yang lebih akurat.

KATA PENGANTAR

Alhamdulillahirobbil'alamin puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat dan hidayah-Nya sehingga penulis berhasil menyelesaikan skripsi ini. Sholawat serta Salam semoga tetap tercurah kepada Rasulullah SAW.

Skripsi yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan BUMN di Kota Padang)”** ini disusun guna melengkapi persyaratan mencapai gelar Sarjana (S1) Ekonomi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Kepada semua pihak yang memberikan bantuan hingga tersusun skripsi ini, penulis menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Ibu Dra. Hj. Mirna Tanjung, MS. Selaku pembimbing I yang telah membimbing penulis dalam penyusunan skripsi ini.
2. Ibu Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak. Selaku pembimbing II yang telah membimbing penulis dalam penyusunan skripsi ini.
3. Dekan Fakultas Ekonomi UNP.
4. Kedua orang tua penulis yang selama ini memberikan dukungan yang tidak ada hentinya hingga penulis bisa menyelesaikan skripsi ini.
5. Bapak/Ibu manajer keuangan dan pemasaran perusahaan BUMN yang berada di Kota Padang.
6. Berbagai pihak yang tidak dapat disebutkan satu-persatu.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Masih banyak hal-hal yang harus dibenahi dan untuk itu penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun untuk kesempurnaan karya tulis di masa yang akan datang.

Akhirnya penulis berharap, semoga karya ini dapat bermanfaat bagi berbagai pihak yang membutuhkan.

Padang, januari 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL	viii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Identifikasi Masalah.....	6
C. Pembatasan Masalah	7
D. Perumusan Masalah	7
E. Tujuan Penelitian	7
F. Manfaat Penelitian	8
 BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	 9
A. Kajian Teori	9
1. Pendekatan Kontijensi.....	9
2. Konsep Anggaran.....	11
3. Partisipasi Anggaran	13
4. Senjangan Anggaran	14
5. Gaya Kepemimpinan.....	16
B. Penelitian yang Relevan.....	21
C. Pengembangan Hipotesis	25
D. Kerangka Konseptual.....	27
E. Hipotesis.....	28

	Halaman
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	29
A. Jenis Penelitian	29
B. Tempat dan Waktu Penelitian	29
C. Populasi dan Responden Penelitian.....	30
1. Populasi	30
2. Sampel	31
3. Responden	31
D. Jenis Data dan Sumber Data.....	32
1. Jenis Data	32
2. Sumber Data	32
E. Teknik Pengumpulan Data	32
F. Variabel Penelitian	33
G. Pengukuran Variabel	33
H. Instrumen Penelitian.....	34
I. Uji Instrumen.....	35
1. Uji Validitas	35
2. Reliabilitas	36
J. Model dan Teknik Analisis Data.....	37
1. Model	37
2. Teknik Analisis Data.....	37
2.1 Uji Asumsi Klasik.....	37
2.2 Uji Kelayakan Model	40
2.3 Uji Hipotesis	41
K. Devinisi Operasional Variabel	42
 BAB IV TEMUAN PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	 44
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	44
B. Uji Instrumen	45

	Halaman
1. Uji Validitas	46
2. Uji Relibilitas	47
3. Deskripsi Hasil penelitian	47
C. Uji Asumsi Klasik	51
1. Uji Normalitas	51
2. Uji Multikolinearitas	52
3. Uji Heterskedastisitas	53
D. Pengujian Model Penelitian	54
1. Uji F-statistik	54
2. Uji Koefisien Determinasi	55
3. Koefisien Regresi Berganda	55
E. Pengujian Hipotesis	56
F. Pembahasan	57
1. Pengaruh Antara Parsipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	57
2. Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran	59
BAB V PENUTUP	61
A. Kesimpulan	61
B. Keterbatasan Penelitian	61
C. Saran	62
DAFTAR PUSTAKA	64
LAMPIRAN	67

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
Tabel 1 Daftar Nama dan Alamat Perusahaan BUMN di Padang	30
Tabel 2 Perincian Tingkat Respon Kuesioner.....	44
Tabel 3 Profil responden	45
Tabel 4 Hasil Pengujian Validitas Variabel Penelitian.....	46
Tabel 5 Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel Penelitian	47
Tabel 6 Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Anggaran	48
Tabel 7 Distribusi Frekuensi Variabel Senjangan Anggaran.....	49
Tabel 8 Distribusi Frekuensi Variabel Gaya Kepemimpinan	50
Tabel 9 Hasil Pengujian Normalitas Residual	52
Tabel 10 Hasil Pengujian Multikolinearitas.....	53
Tabel 11 Hasil Pengujian Heteroskedastisitas	54
Tabel 12 Hasil Pengujian Model Melalui Uji F-statistik	55
Tabel 13 Hasil Pengujian Koefisien Determinasi	56
Tabel 14 Hasil Pengujian Koefisien Regresi	56

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Pengujian Validitas Variabel Partisipasi Anggaran	67
2 Pengujian Reliabilitas Variabel Partisipasi Anggaran	68
3 Pengujian Validitas Variabel Gaya Kepemimpinan	69
4 Pengujian Reliabilitas Variabel Gaya Kepemimpinan.....	70
Pengujian Validitas Variabel Senjangan Anggaran	71
6 Pengujian Reliabilitas Variabel Senjangan Anggaran	72
7 Uji Normalitas Residual	73
8 Uji Asumsi Klasik.....	74

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien. Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari sejumlah target yang akan dicapai oleh para manajer departemen suatu perusahaan dalam melaksanakan serangkaian kegiatan tertentu pada masa yang akan datang.

Menurut Soekarno (2002) penganggaran meminta adanya organisasi yang lebih baik sehingga setiap manajemen mengerti kewenangan (*Authority*) dan tanggung jawabnya (*Responsibility*). Implikasinya, bila terjadi sesuatu yang tidak sesuai rencana, manajemen bisa menunjuk pimpinan unit kerja mana yang harus bertanggung jawab.

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Menurut Siegel (1989) dalam Ihsan dan Ane (2006) anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi orang yang langsung terlibat atau berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan yang meliputi berbagai faktor, baik internal maupun eksternal.

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982). Selanjutnya Anthony dan Govindradjan (2001) menyatakan bahwa mekanisme anggaran akan mempengaruhi perilaku bawahan yaitu mereka akan merespon positif atau negatif tergantung pada penggunaan anggaran. Bawahan dan atasan akan berperilaku positif apabila tujuan pribadi bawahan dan atasan sesuai dengan tujuan organisasi. Seorang karyawan yang berpartisipasi dalam menyusun anggaran akan dapat mengetahui rencana perusahaan secara keseluruhan yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang, yang dirumuskan sebelumnya secara bersama-sama oleh manajer dan seluruh karyawan.

Mulyadi dan Setyawan (2001) menyatakan bahwa partisipasi anggaran pada dasarnya merupakan proses penghalusan prakiraan, baik kegiatan maupun pendapatan dan atau biaya, dan arus kasnya, yang telah dibuat pada saat penyusunan program. Oleh karena jangka waktu anggaran biasanya mencakup periode satu tahun, rencana kegiatan moneter diperhalus ketepatan prakiraannya melalui proses penyusunan anggaran.

Keuntungan yang diharapkan dari partisipasi anggaran adalah bawahan mampu menyesuaikan antara anggaran dan kemampuan divisinya. Jika dalam partisipasi tersebut bawahan tidak melakukan dengan sungguh-sungguh maka akan timbul perilaku menyimpang atau penyalahgunaan anggaran. Perilaku menyimpang yang dimaksud di sini adalah terjadinya senjangan anggaran.

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik perusahaan (Anthony dan Govindradjan, 2001). 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. Senjangan anggaran dapat terjadi dalam partisipasi anggaran, karena dalam partisipasi tersebut bisa saja manajer meminta lebih banyak biaya daripada yang sesungguhnya dibutuhkan dan pendapatan yang dibuat lebih rendah agar kinerja terlihat lebih baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Onsi (1973) Camman (1976), Merchant (1985) dan Dunk (1993) dalam Ikhsan dan Ane (2006) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan bawahan bersedia memberikan informasi khusus yang mereka miliki. Minan (2005) dalam penelitiannya juga menghasilkan temuan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Sedangkan Young (1985) dan Lukka (1988) dalam Ikhsan dan Ane (2006) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan cenderung melakukan senjangan anggaran. Ikhsan dan Ane (2006),

Asriningati (2006) Falikhatun (2007), Saring (2007), Venusita (2008) dalam penelitiannya juga menghasilkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Temuan-temuan di atas menunjukkan hasil yang belum konsisten. Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*) Penggunaan pendekatan kontinjensi tersebut karena diduga adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai faktor *moderating* yang mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan variabel dependen (partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi hubungan variabel independen dan variabel dependen (partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran).

Setiap manajer mempunyai gaya kepemimpinan yang berbeda-beda dalam usaha mencapai tujuan organisasi. Dalam penelitian ini variabel pemoderasi yang digunakan adalah gaya kepemimpinan karena untuk mengetahui apakah dengan gaya kepemimpinan yang berbeda-beda tersebut akan mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Pentingnya perilaku pemimpin dalam anggaran telah diuji oleh beberapa peneliti, seperti Swieringa dan Mancur (1972); Fertakis (1976) dan Brownell (1983) dalam Sumarno (2005).

Luthans (2002) dalam Trisnaningsih (2007) mendefinisikan gaya kepemimpinan (*leadership styles*) sebagai 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. Gaya kepemimpinan yang tepat adalah yang diarahkan kepada keterbukaan dan lebih bersifat humanis yang oleh Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) disebut dengan *consideration*. *Consideration* merupakan suatu konsep nilai yang digunakan seseorang dalam bekerja sama dengan pihak lain dengan mempertimbangkan hal-hal yang bersifat manusiawi dalam menjalankan usahanya. Hasil penelitian tersebut menunjukkan gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998).

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut menarik perhatian penulis untuk mengadakan penelitian dan menuangkannya dalam bentuk skripsi dengan judul **“PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN MENGGUNAKAN GAYA KEPEMIMPINAN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI”**.

Penelitian yang akan dilakukan ini selain untuk menguji kembali pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran seperti penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ihsan dan Ane (2006). Penelitian yang dilakukan oleh Ihsan dan Ane (2006) tersebut berjudul pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi pada perusahaan-perusahaan manufaktur yang berada pada Kawasan Industri Medan

(KIM). Variabel pemoderasi yang digunakan adalah komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, gaya kepemimpinan, ketidakpastian strategik dan kecukupan anggaran.

Penulis membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu pada sampel penelitian yang dilakukan pada perusahaan BUMN yang berada di Kota Padang. Perusahaan BUMN merupakan perusahaan yang bergerak pada sektor publik, perusahaan tersebut diambil dengan argumen bahwa selain menguji kembali penelitian mengenai partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, juga dalam perusahaan BUMN tersebut memiliki sistim penganggaran yang jelas (partisipatif) dan memiliki sistim pengendalian formal. Adapun fokus dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi.

B. Identifikasi Masalah

Dari latar belakang di atas dapat diidentifikasi permasalahan antara lain apakah partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

1. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Seberapa besar pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran?

3. Apakah gaya kepemimpinan merupakan variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

C. Pembatasan Masalah

Sehubungan dengan keterbatasan penulis, maka masalah yang diteliti dibatasi pada pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi pada perusahaan BUMN yang berada di Kota Padang.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan pembatasan masalah di atas maka masalah yang dapat dirumuskan adalah:

1. Apakah partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Apakah gaya kepemimpinan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

E. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Untuk mengetahui apakah gaya kepemimpinan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran atau

dengan kata lain untuk menguji apakah gaya kepemimpinan merupakan variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

F. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagi penulis

Sebagai salah satu syarat untuk mendapatkan gelar sarjana ekonomi pada Program Studi Akuntansi di FE UNP.

2. Bagi perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi manajer dalam mengambil kebijakan di masa yang akan datang, khususnya dalam penyusunan anggaran perusahaan.

3. Bagi ilmu pengetahuan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat mengembangkan ilmu pengetahuan yang sudah ada, khususnya dalam anggaran perusahaan.

4. Untuk penelitian selanjutnya

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan referensi untuk penelitian yang akan datang dengan topik yang sama.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Pendekatan Kontijensi

Menurut Wursanto (2005) teori kontijensi (*contingency theory*) disebut juga teori kemungkinan, teori lingkungan atau teori situasi. Setiap organisasi apapun selalu menghadapi situasi tertentu. Situasi yang dihadapi setiap organisasi berbeda-beda, baik organisasi pemerintah, organisasi niaga, maupun organisasi sosial. Organisasi niaga akan menghadapi situasi yang sama sekali berbeda dengan situasi yang dihadapi oleh organisasi sosial atau pemerintah. Oleh karena itu teori kontijensi berlandaskan pada suatu pemikiran bahwa pengelolaan organisasi dapat berjalan dengan baik dan lancar apabila pemimpin organisasi mampu memperhatikan dan memecahkan situasi tertentu yang sedang dihadapi.

Pengenalan teori kontijensi pada bidang teori organisasi telah memberikan kontribusi pada pengembangan akuntansi manajemen terutama dalam menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi prestasi organisasi. Penerapan pendekatan kontijensi dalam menganalisis dan mendesain sistem pengendalian khususnya dalam bidang sistem akuntansi manajemen telah menarik minat para peneliti. Beberapa penelitian dalam bidang akuntansi manajemen melalui pendekatan kontijensi bertujuan untuk melihat hubungan antara variabel-variabel kontekstual dengan desain sistem akuntansi

manajemen dan untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara dua variabel dengan menggunakan variabel kontekstual sebagai variabel moderating.

Pendekatan ini banyak digunakan sebagai solusi atas ketidakkonsistenan sejumlah hasil penelitian sebelumnya. Menurut 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.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Senjangan anggaran mencerminkan adanya perbedaan antara jumlah anggaran yang sengaja disusun oleh manajer dengan jumlah estimasi terbaik perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2001).

Variabel pemoderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah gaya kepemimpinan. Gaya kepemimpinan digunakan dalam penelitian ini karena melihat pentingnya perilaku kepemimpinan yang dimiliki seorang manajer untuk mengatur bawahannya. Hasil penelitian Coster dan Fertakis (1968) dalam Muslimah (1998) menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tersebut mempunyai dampak positif terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektivitas partisipasi anggaran sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen (Fiedler, 1978; Chandra, 1978) seperti dikutip oleh Muslimah (1998).

2. Konsep Anggaran

Anggaran merupakan salah satu alat bagi manajemen untuk dapat mencapai tujuan yang ditetapkan, sehingga harus direncanakan dengan baik. Secara umum anggaran dikenal sebagai rencana kerja dalam bentuk keuangan atau perencanaan laba terpadu.

Mulyadi (2001) menyatakan bahwa anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneterstandar dan satuan ukuran lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun. Masih dalam halaman yang sama, Mulyadi juga menyatakan bahwa penyusunan anggaran adalah proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun, yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain.

Anthony dan Govindaradjan (1998) berpendapat bahwa anggaran merupakan rencana manajemen, dengan asumsi yang implisit, yang mana langkah-langkah positif akan diambil oleh *budgetee* – manajer yang menyiapkan anggaran – untuk membuat atau melakukan kegiatan yang sebenarnya sebagai respon dari rencana.

Mulyadi (2001) mengungkapkan enam karakteristik anggaran sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan atau satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran di-review dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah di bawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Berdasarkan pernyataan mengenai definisi-definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan alat manajerial dalam bentuk kuantitatif dan kualitatif yang ditujukan untuk membantu manajemen mencapai tujuan dalam periode waktu tertentu.

Secara umum tujuan anggaran sebagai alat koordinasi dan penyatuan tujuan manajemen, sebagai alat pengendali manajemen, dan sebagai alat pemotivasi manajemen. Mulyadi (2001) menyebutkan enam fungsi dari anggaran, yaitu:

1. Anggaran merupakan hasil akhir dari proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan di masa mendatang.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit dalam organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dan manajer atas.

4. Anggaran berfungsi sebagai tolok ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

3. Partisipasi Anggaran

Menurut Glen A. Welsch, *et. al* (1995) partisipasi dalam pembuatan anggaran (rencana laba) akan mengakibatkan membesar-besarkan *budget*. Pandangan yang membantu menjelaskan mengapa usaha tambahan tersebut muncul:

- a. Taksiran *budget* penjualan ditetapkan terlalu kecil “untuk melindungi diri kita sendiri dan melampaui *budget* penjualan tentu tidak akan dapat dikritik”.
- b. Menetapkan biaya terlalu tinggi “sehingga kita akan mempunyai banyak uang dan pengeluaran lebih kecil dari *budget* kelihatannya baik bagi manajemen”.
- c. Meminta lebih banyak uang daripada yang diperlukan “sehingga kita tidak perlu meminta lebih banyak dan jika kita mengembalikan sebagiannya kita akan kelihatan baik”.

Mulyadi (2001) mendefinisikan partisipasi sebagai suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai

dampak masa depan bagi pembuat tersebut. Dalam halaman yang sama, Mulyadi juga mendefinisikan partisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai keikutsertaan *operating manajers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

Kenis (1979) mendefinisikan partisipasi sebagai luasnya manajer terlibat dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh manajer terhadap *budget goals* unit organisasi yang menjadi tanggungjawabnya. Menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran adalah suatu proses yang individu-individu di dalamnya terlibat dan mempunyai pengaruh atas penyusunan target anggaran, yang kinerjanya akan dievaluasi, dan mungkin dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka.

Sementara Chong (2002) dalam Krisler dan Icuk (2006) menyatakan sebagai proses dimana bawahan/pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Kesempatan yang diberikan diyakini meningkatkan pengendalian dan rasa keterlibatan dikalangan bawahan/pelaksana anggaran.

Partisipasi yang diberikan secara luas kepada bawahan pada dasarnya merupakan proses organisasional, artinya merupakan proses yang biasa dilakukan dalam organisasi. Para anggota dalam organisasi ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam proses pembuatan keputusan yang menyangkut kepentingan mereka dan organisasi.

4. Senjangan Anggaran

Anggaran dapat digunakan untuk memotivasi karyawan agar memperbaiki kinerja dan sikap. Karyawan harus dapat memberikan rekomendasi, merevisi

angka-angka dalam anggaran apabila diperlukan, dan menyetujui ataupun tidak menyetujui item-item yang utama. Input karyawan diperlukan karena mereka sangat memahami operasi.

Mulyadi (2001) menyatakan senjangan anggaran sebagai *budget watering*, yaitu bawahan akan mengajukan usulan anggaran biaya jauh lebih tinggi dari jumlah yang seharusnya dan mengajukan anggaran pendapatan jauh lebih rendah dari jumlah seharusnya.

Senjangan anggaran juga didefinisikan sebagai suatu perilaku yang disfungsi bahkan tidak jujur, karena manajer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya organisasi (Stevens, 1996 & 2000). Oleh karena itu, manajer secara moral menilai senjangan anggaran sebagai sesuatu yang negatif.

Adapun Hilton dalam Hermanto (2003) menyatakan tiga alasan utama manajer melakukan 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 manajer tersebut dapat melampaui atau mencapai anggarannya.
3. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, peneliti mengacu pada

pendapat Young (1985) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Argumennya adalah bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, bawahan cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, salah satu cara yang ditempuh adalah dengan melonggarkan anggaran atau menciptakan senjangan anggaran.

5. Gaya Kepemimpinan

Menurut Luthans (2002) dalam Trisnaningsih (2007) 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.

Gaya kepemimpinan merupakan pola-pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan dan melalui orang lain pada saat mempengaruhi orang lain. Gaya kepemimpinan bukan merupakan pendapat pemimpin tentang perilaku mereka, tetapi bagaimana persepsi orang lain terutama bawahannya tentang perilaku kepemimpinannya. Studi kepemimpinan menunjukkan bahwa kepemimpinan memiliki dua gaya, yaitu transaksional dan transformasional.

a. Kepemimpinan Transaksional

Kepemimpinan transaksional merupakan salah satu gaya kepemimpinan yang intinya menekankan transaksi di antara pemimpin dan bawahan. Kepemimpinan transaksional memungkinkan pemimpin memotivasi dan mempengaruhi bawahan dengan cara mempertukarkan reward dengan kinerja tertentu. Artinya, dalam sebuah transaksi bawahan

dijanjikan untuk diberi *reward* bila bawahan mampu menyelesaikan tugasnya sesuai dengan kesepakatan yang telah dibuat bersama. Jadi, kepemimpinan transaksional menekankan proses hubungan pertukaran yang bernilai ekonomis untuk memenuhi kebutuhan biologis dan psikologis sesuai dengan kontrak yang telah mereka setuju bersama.

Pada dasarnya kepemimpinan transaksional mengacu pada dua faktor utama, yaitu:

1. *Contingent reward*

Perilaku *contingent reward* terjadi apabila pimpinan menawarkan dan menyediakan sejumlah imbalan jika hasil kerja bawahan memenuhi kesepakatan

2. *Management-by-exception.*

Perilaku *management-by-exception* terjadi jika pimpinan menetapkan sejumlah aturan yang perlu ditaati dan secara ketat melakukan kontrol agar bawahan terhindar dari berbagai kesalahan, kegagalan, dan melakukan intervensi dan koreksi untuk perbaikan

- b. Kepemimpinan Transformasional

Kepemimpinan transformasional menunjuk pada proses membangun komitmen terhadap sasaran organisasi dan memberi kepercayaan kepada para pengikut untuk mencapai sasaran-sasaran tersebut. Teori transformasional mempelajari juga bagaimana para pemimpin mengubah budaya dan struktur organisasi agar lebih konsisten

dengan strategi-strategi manajemen untuk mencapai sasaran organisasional. Kepemimpinan transformal didasarkan pada faktor:

1.Charisma

Kharisma secara tradisional dipandang sebagai hal yang bersifat inheren dan hanya dimiliki oleh pemimpin-pemimpin kelas dunia. Mereka dihormati oleh para pengikut mereka. Para pemimpin mempunyai suatu visi dan tujuan yang jelas serta mereka berani menanggung risiko. Pemimpin yang memiliki ciri tersebut lebih mendahulukan kepentingan organisasi dan kepentingan orang lain daripada kepentingan pribadi.

2.Inspiration

Para pemimpin bertindak dengan cara-cara yang dapat memotivasi orang lain, membangkitkan gairah dan tantangan orang-orang. Para pemimpin ini menjelaskan harapan dan menunjukkan suatu komitmen ke arah tujuan dan visi bersama yang ingin dicapai.

3.Intellectual stimulation

Para pemimpin dengan aktif mengeluarkan gagasan baru dan melakukan teknik-teknik yang baru dalam pekerjaannya. Mereka merangsang orang yang lain untuk kreatif dan mereka tidak pernah mengoreksi atau mengkritik orang lain di depan umum.

4. Individualized consideration.

Para pemimpin memperhatikan kebutuhan dan potensi untuk mengembangkan orang lain. Para pemimpin ini menetapkan suatu iklim yang mendukung dimana perbedaan antar individu dihormati.

Gaya kepemimpinan yang diidentifikasi oleh House (1971) dalam Engko dan Gugono (2007) adalah sebagai berikut :

- a. Kepemimpinan yang direktif (mengarahkan), memberikan panduan kepada para karyawan mengenai apa yang seharusnya dilakukan dan bagaimana cara melakukannya, menjadwalkan pekerjaan, dan mempertahankan standar kinerja.
- b. Kepemimpinan yang suportif (mendukung), menunjukkan kepedulian terhadap kesejahteraan dan kebutuhan karyawan, bersikap ramah dan dapat didekati, serta memperlakukan para pekerja sebagai orang yang setara dengan dirinya.
- c. Kepemimpinan partisipatif, berkonsultasi dengan para karyawan dan secara serius mempertimbangkan gagasan mereka pada saat mengambil keputusan.
- d. Kepemimpinan yang berorientasi pada pencapaian, mendorong para karyawan untuk berprestasi pada tingkat tertinggi mereka dengan menetapkan tujuan yang menantang, menekankan pada kesempurnaan, dan memperlihatkan kepercayaan diri atas kemampuan karyawan.

Siagian (2002) dalam Trisnaningsih (2007) menyatakan bahwa terdapat dua jenis perilaku kepemimpinan yang saling berbeda diantara para manajer, yaitu:

- a. Perilaku berorientasi pada tugas (*task oriented behavior*), dan
- b. Perilaku yang berorientasi pada hubungan (*relationship oriented behavior*)

Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif bergantung pada hubungan yang tepat antara gaya interaksi pemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada pemimpin. Fiedler (1978) dalam Ikhsan dan Ane (2006) 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 berorientasi tugas (*task oriented*) yaitu sampai sejauh mana tugas-tugas dalam organisasi didefinisikan secara jelas dan sampai sejauh mana tugas-tugas tersebut dilengkapi dengan petunjuk yang rinci dan prosedur yang baku. Sedangkan gaya kepemimpinan berorientasi hubungan (*relationship oriented*) yaitu sampai sejauh mana pemimpin itu dipercaya dan disukai oleh bawahan untuk mengikuti petunjuk pemimpin.

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*).

Dari sekian banyak teori mengenai gaya kepemimpinan, penulis dalam penelitian ini merujuk pada pendapat Yuki (1994) dalam Ikhsan dan Ane (2006) yang membagi gaya kepemimpinan dalam dua bagian yaitu apakah berorientasi tugas (*task oriented*) dan apakah berorientasi hubungan (*relationship oriented*).

B. Penelitian yang Relevan

Penelitian tentang partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran masih terus dilakukan. Penelitian-penelitian tersebut ada yang memiliki hasil sama dan ada juga yang berbeda.

Dunk (1993) melakukan penelitian di Sydney, Australia. Dalam penelitiannya menggunakan informasi antara bawahan dan atasan serta *budget emphasis* yang digunakan atasan untuk menilai kinerja bawahan. Hasil penelitian menyatakan bahwa bahwa interaksi antara partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* mempunyai hubungan yang negatif dengan senjangan anggaran tetapi korelasinya signifikan. Hal ini ketika partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* tinggi maka senjangan anggaran menjadi rendah dan sebaliknya.

Young (1985) dan Merchant (1985) dalam Falikhatun (2007) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian

menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran.

Latuheru (2005) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating menunjukkan hasil bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan. Hasil pengujian ini sekaligus menjawab pertanyaan penelitian bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, sekaligus menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dipengaruhi oleh variabel pemoderating.

Ikhsan dan Ane (2006) mengadakan penelitian dengan judul pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian strategik, ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi, kecukupan anggaran dan gaya kepemimpinan sebagai variabel pemoderasi. Berdasarkan hasil penelitiannya diketahui bahwa (1) partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (2) variabel ketidakpastian strategik, ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan berlaku sebagai quasi moderator.

Khusniah (2006) mengadakan penelitian dengan judul analisis pengaruh antara *locus of control*, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan,

terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan locus of control mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran, partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi juga mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran, begitu juga dengan interaksi antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan juga mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan Falikhatun (2007) dengan judul interaksi asimetri, budaya organisasi dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Dalam penelitian ini menghasilkan kesimpulan bahwa (1) partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, (2) informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran, (3) budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran, dan (4) *Group Cohesiveness* yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

Falikhatun (2007) juga mengadakan penelitian dengan judul pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok. Hasil penelitiannya menjelaskan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap Senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dan Kohesivitas Kelompok bukan merupakan

variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran.

Venusita (2008) dalam penelitiannya yang berjudul partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi menunjukkan bahwa terdapat pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dan juga menemukan adanya pengaruh keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating, dan tidak ditemukan pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Krisanti (2008) mengadakan penelitian yang berjudul pengaruh partisipasi anggaran dan keterampilan sosial terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil uji hipotesis menghasilkan bahwa partisipasi anggaran dan keterampilan sosial baik secara simultan maupun secara parsial tidak berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Antara Partisipasi Dengan Senjangan Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran membutuhkan kerja sama antara manajer puncak dengan manajer tingkat menengah yang lebih paham dengan bagian yang dipimpinnya. Data yang diperoleh dari manajer tingkat menengah akan digunakan sebagai dasar dari penyusunan anggaran pada perusahaan selama periode tertentu.

Dunk (1993) dan Young (1985) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa partisipasi menghasilkan peluang yang lebih besar dari bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran. Jika pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, maka penilaian kinerja yang dihasilkan adalah baik. Sehingga, pada organisasi yang memberikan *rewards* berdasar pencapaian anggaran, hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah positif.

Peneliti lain mengatakan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, semakin tinggi partisipasi dalam anggaran, semakin kecil senjangan anggaran. Onsi (1973) dalam Ikhsan dan Ane (2006) mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Merchant (1985) dalam Ikhsan dan Ane (2006) mendukung pernyataan tersebut. Berdasarkan penelitian yang mereka lakukan, mereka menemukan hubungan yang signifikan berupa korelasi negatif partisipasi dengan senjangan anggaran.

Hipotesis dalam penelitian ini merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2006) yang berpendapat bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Dengan beranggapan bahwa adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Uraian ini mengarah pada dugaan bahwa Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan semakin cenderung

melakukan senjangan anggaran. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini (H_1) dapat dilihat pada bagian E.

2. Hubungan Gaya Kepemimpinan, Partisipasi dan Senjangan Anggaran

Keterlibatan kerja kelompok/individu yang efektif bergantung pada hubungan yang tepat antara gaya interaksi pemimpin dengan bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada pemimpin. Fiedler (1978) dalam Ikhsan dan Ane (2006) membagi gaya kepemimpinan dalam dua bagian yaitu apakah berorientasi tugas (*task oriented*) dan apakah berorientasi hubungan (*relationship oriented*). Gaya kepemimpinan ditinjau dari dua sisi perilaku individu dalam menjalankan perusahaan merupakan sarana untuk mengantisipasi kondisi persaingan yang semakin tajam.

Gaya kepemimpinan tersebut bisa dijadikan sebagai suatu pemicu terjadinya senjangan anggaran. 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*). Dugaan sementara yaitu partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran pada gaya kepemimpinan yang cenderung berorientasi hubungan

(*relationship oriented*). Penelitian ini merujuk pada pendapat Fiedler (1978) dalam Ikhsan dan Ane (2006) tersebut, dan hipotesis penelitian (H_2) dapat dilihat pada bagian E.

D. Kerangka Konseptual

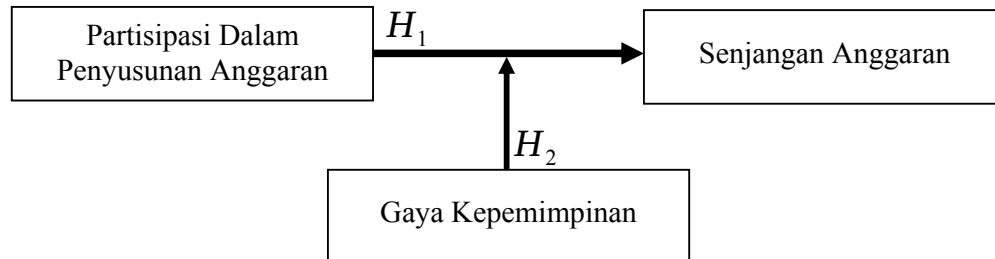
Anggaran bertujuan untuk memaksimalkan pendapatan bersih. Semua anggaran idealnya berkepentingan meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk tiap penjualan yang didapatkan, dan memaksimalkan laba kotor dari kombinasi produksi. Periode waktu yang dicakup oleh anggaran bervariasi, tergantung pada sifat bisnis dan tingkat detail yang diinginkan.

Partisipasi anggaran merupakan proses penyusunan anggaran yang diikuti oleh segenap orang-orang yang memiliki keterlibatan dalam penyusunan anggaran tersebut dan berpengaruh terhadap target anggaran. Perencanaan laba melibatkan usaha dan input yang dilakukan oleh para manajer yang terkait dalam suatu perusahaan.

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai suatu perilaku yang disfungsi bahkan tidak jujur, karena manajer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya organisasi. Oleh karena itu, manajer secara moral menilai senjangan anggaran sebagai sesuatu yang negatif.

Gaya kepemimpinan merupakan pola-pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan dan melalui orang lain pada saat mempengaruhi orang lain. Gaya kepemimpinan bukan merupakan pendapat pemimpin tentang

perilaku mereka, tetapi bagaimana persepsi orang lain terutama bawahannya tentang perilaku kepemimpinannya.



E. Hipotesis

Penentuan kedua hipotesis didasarkan pada hubungan kedua variabel yang akan diuji. Dari kedua rumusan masalah yang diidentifikasi dapat ditentukan dua hipotesis yaitu:

1. H_1 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.
2. H_2 : Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, pengaruh ini akan semakin kuat ketika gaya kepemimpinan cenderung berorientasi hubungan (*relationship oriented*).

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan hasil pengujian hipotesis maka hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis pertama memberikan hasil yang tidak konsisten dengan hipotesis yang diajukan, karena di dalam hasil penelitian disimpulkan bahwa terdapat pengaruh dan hubungan negatif yang signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran pada perusahaan BUMN di Kota Padang.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua juga gagal membuktikan kebenaran hipotesis yang diajukan, karena dalam pengujian diperoleh hasil yang menyatakan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah tidak signifikan. Hasil yang diperoleh memperlihatkan bahwa partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran tidak saling berhubungan dengan gaya kepemimpinan dalam mempengaruhi senjangan anggaran. Dengan kata lain bahwa gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran pada perusahaan BUMN di Kota Padang.

B. Keterbatasan Penelitian

Peneliti menyadari bahwa hasil yang diperoleh dari pengujian hipotesis di dalam penelitian ini belumlah sempurna. Penyebabnya adalah adanya sejumlah keterbatasan yang peneliti temukan di dalam penyusunan skripsi ini, keterbatasan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Sulitnya bagi peneliti untuk menentukan jumlah sampel yang dapat mewakili populasi sehingga mempengaruhi hasil yang diperoleh didalam penelitian ini.
2. Masih adanya sejumlah variabel penelitian yang belum digunakan, akan tetapi juga mempengaruhi senjangan anggaran sebuah perusahaan.
3. Adanya sejumlah kuesioner yang tidak dikembalikan sehingga mempengaruhi akurasi hasil yang diperoleh dalam pengujian hipotesis.

C. Saran

Berdasarkan analisis dan pemhasan hasil pengujian hipotesis maka diajukan beberapa saran yang dapat memberikan manfaat positif bagi:

1. Perusahaan disarankan untuk melibatkan seluruh pihak terkait yang meliputi seluruh manajer unit, manajer utama dan karyawan dalam penyusunan anggaran agar anggaran yang dihasilkan sesuai dengan kebutuhan perusahaan.
2. Perusahaan disarankan untuk memperbesar peranan keikutsertaan manajer dalam penyusunan anggaran, karena manajer merupakan individu yang memiliki informasi yang lengkap tentang kondisi perusahaan secara

menyeluruh, dan tentunya mengetahui kebutuhan anggaran yang diperlukan perusahaan agar selisihan anggaran yang terjadi dalam perusahaan dapat diminimalisasikan.

3. Peneliti dimasa datang disarankan untuk memperbanyak jumlah sampel serta menambahkan beberapa variabel baru yang belum digunakan di dalam model penelitian ini agar dimasa datang hasil yang diperoleh dapat memberikan hasil yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N dan V. Govindarajan. 2001. *Management Controls Systems*. Boston: Mc Graw-Hill Co.
- Arfan Ihsan dan La Ane, 2006. “*Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*”. Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas
- Asriningati. 2006. “Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran”. Skripsi S1 UIL. Yogyakarta.
- Brownell, Peter. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Partisipative, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, Vol. 20, pp. 12 – 27.
- Falikhatun, 2007. *Interaksi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Budgetary Slack*. SNA X. Unhas
- _____, 2007. *Pengaruh Partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack Dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan Dan Kohesivitas Kelompok*. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan. Vol 6, No. 2. September. Pp 207 - 221
- Ghozali, Imam. 2005. *Metode Analisis Dengan Pendekatan Multivariate*. BPFE, Yogyakarta
- Hair, F, Jr. 2005. *Overview of Multivariate Methods*. Mc Grawhill, Third Edition Florida.
- Hermanto, Wiwin. 2003. *Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Terhadap Hubungan antara Partisipasi dengan Budgetary slack*. Skripsi S-1 UNS.
- Irawan, Prasetya. 1999. *Metode Penelitian*. Jakarta: Gramedia.