

**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI, PARTISIPASI ANGGARAN,
DAN KOMPLEKSITAS TUGAS TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
(STUDI EMPIRIS PADA SKPD DI KOTA PADANG)**

SKRIPSI

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



OLEH :

YOVI MARDIKA
73402/2006

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2011**

LEMBAR PERSETUJUAN UJIAN SKRIPSI

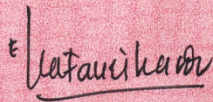
**PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI, PARTISIPASI ANGGARAN DAN
KOMPLEKSITAS TUGAS TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN
(Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)**

Nama : Yovi Mardika
NIM/BP : 73402/2006
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Februari 2011

Disetujui Oleh :

Pembimbing I



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

Pembimbing II



Salma Tagwa, SE, M.Si
NIP. 19730723 200604 2 001

Mengetahui
Ketuan Program Studi Akuntansi

Lili Anita, SE, M.Si, Ak
NIP. 19710303 199802 2 001

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

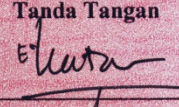
*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program Studi Akuntansi – Sektor Publik Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI, PARTISIPASI ANGGARAN, DAN KOMPLEKSITAS TUGAS TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)

Nama : Yovi Mardika
NIM/BP : 73402/2006
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Februari 2011

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1.	Ketua	: Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak	
2.	Sekretaris	: Salma Taqwa, SE, M.Si	
3.	Anggota	: Charoline Cheisvianny, SE, M.Ak	
4.	Anggota	: Herlina Helmy, SE, ME, Ak	

ABSTRAK

Yovi Mardika : Pengaruh Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran dan Kompleksitas Tugas terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Kota Padang). Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang, 2011.

**Pembimbing : 1. Eka Fauzihardani, S.E, M.Si, Ak
2. Salma Taqwa, S.E, M.Si**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran. 2) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 3) Pengaruh kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD kota Padang. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada masing-masing Kepala Sub Bagian pada setiap SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda, dengan senjangan anggaran sebagai variabel terikat dan komitmen organisasi, partisipasi anggaran, dan kompleksitas tugas sebagai variabel bebas.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa: 1) komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, nilai signifikansi $0,029 < 0,05$, koefisien β 0,241 dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,227 > 1,6683$ (H_1 ditolak). 2) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, nilai signifikansi $0,001 < 0,05$, koefisien β -0,489 dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ yaitu $-3,488 < 1,6683$ (H_2 ditolak). 3) Kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan, nilai signifikansi $0,029 < 0,05$ koefisien β 0,282 dan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ yaitu $2,233 < 1,6683$ (H_3 diterima).

Berdasarkan hasil penelitian ini, disimpulkan hipotesis 1 dan 2 ditolak dan hipotesis 3 diterima dan disarankan: 1) Bagi seluruh instansi pemerintah kota Padang agar dapat memperhatikan komitmen karyawan dalam organisasi, serta meningkatkan partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran agar senjangan anggaran dapat diminimalisir. 2) Bagi penelitian selanjutnya hendaknya menggunakan teknik pengumpulan data dengan teknik survei dan wawancara langsung terhadap responden serta dengan melihat nilai *Adjusted R Square* penelitian yang masih rendah, sebaiknya menambah variabel bebas lainnya atau menambah variabel pemoderasi atau variabel intervening seperti variabel karakteristik kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, kinerja pimpinan dan variabel lainnya.

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Pengaruh Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, dan Kompleksitas Tugas terhadap Senjangan anggaran”. 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 Ibu Salma Taqwa, SE, M.Si, 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 Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah membantu dalam kelancaran Administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi.
5. Bapak dan Ibu Kepala Sub Bagian pada masing-masing SKPD di Lingkungan Pemko Padang yang telah membantu penulis memberikan data penelitian.
6. Orang tua penulis (Mardius dan Kasmawilis) yang selalu memberikan perhatian, kasih sayang, do'a tulus ikhlas serta dukungan kepada penulis.
7. Kakak-kakak dan Adik-adik serta seluruh keluarga besar penulis atas kasih sayang, do'a dan bantuan moril dan materil kepada penulis.
8. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam penyusunan skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2006.
9. 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, Februari 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Identifikasi Masalah	10
C. Pembatasan Masalah	10
D. Perumusan Masalah	10
E. Tujuan Penelitian	11
F. Manfaat Penelitian	11
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL	
DAN HIPOTESIS	12
A. Kajian Teori	12
1. Senjangan Anggaran	12
2. Komitmen Organisasi	16
3. Partisipasi Anggaran	19
4. Kompleksitas Tugas	27
B. Kajian Riset Sebelumnya	28

C. Pengembangan Hipotesis	34
1. Hubungan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran.....	34
2. Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran.....	35
3. Hubungan Kompleksitas Tugas terhadap Senjangan Anggaran.....	36
D. Kerangka Konseptual	37
E. Hipotesis	39
BAB III. METODE PENELITIAN	40
A. Jenis Penelitian	40
B. Populasi Dan Sampel	40
C. Jenis dan Sumber Data	42
D. Metode Pengumpulan Data	42
E. Variabel Penelitian	42
F. Instrumen Penelitian	43
G. Uji Instrumen	45
H. Hasil Uji Coba Instrumen	46
I. Uji Normalitas Data	47
J. Model dan Teknik Analisis Data	48
K. Definisi Operasional	52
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	53
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	53

B. Demografi Responden.....	54
C. Deskripsi Variabel Penelitian	57
D. Statistik Deskriptif	62
E. Uji Validitas Dan Reabilitas Instrumen	62
F. Uji Normalitas Data	64
G. Uji Asumsi Klasik	65
H. Uji Model Penelitian	68
I. Uji Hipotesis	72
J. Pembahasan.....	73
BAB V. PENUTUP.....	78
A. Simpulan	78
B. Keterbatasan dan Saran Penelitian.....	78

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Kajian Riset Sebelumnya	31
2. Daftar Sampel dan Responden	41
3. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	44
4. Nilai <i>Cronbach's Alpha & Corrected Item Total Correlation</i>	47
5. Tingkat Pengembalian Kuesioner	54
6. Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	54
7. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	55
8. Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan	56
9. Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja.....	57
10. Distribusi Frekuensi Variabel Senjangan anggaran	58
11. Distribusi Frekuensi Variabel Komitmen Organisasi	59
12. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Anggaran.....	60
13. Distribusi Frekuensi Variabel Kompleksitas Tugas.....	61
14. Statistik Deskriptif	62
15. Nilai <i>Corrected Item Total Correlation</i> Terkecil	63
16. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Penelitian	64
17. Uji Normalitas Data	65
18. Uji Normalitas Residual	66
19. Uji Multikolinearitas	67
20. Uji Heterokedastisitas	68

21. Koefisien Determinasi	69
22. Uji F Hitung	70
23. Koefisien Regresi	70

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Kerangka Konseptual	39

DAFTAR LAMPIRAN

1. Surat Rekomendasi untuk Izin Penelitian dari Fakultas Ekonomi UNP.
2. Rekomendasi Izin Penelitian dari Kantor Kesatuan Bangsa Politik dan Perlindungan Masyarakat Kota Padang.
3. Kuesioner Penelitian.
4. Tabulasi Data Uji Coba Instrumen.
5. Hasil Uji Coba Instrumen.
6. Tabulasi Data Penelitian.
7. Distribusi Frekuensi Skor Vatiabel.
8. Hasil Uji Validitas dan Realibilitas Instrumen.
9. Statistik Deskriptif.
10. Uji Normalita Data.
11. Uji Asumsi Klasik (Uji Normalitas, Multikolinearitas, dan Heterokedastisitas).
12. Uji Hipotesis.

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Berlakunya Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah telah merubah akuntabilitas atau pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggungjawaban horizontal (kepada masyarakat melalui DPRD), karena itu pemerintah daerah dituntut untuk dapat mengelola daerahnya dengan baik dan berakuntabilitas, sehingga dapat mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat.

Pengelolaan pemerintah daerah yang baik dan berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari perencanaan oleh pemerintah daerah. Setiap organisasi termasuk pemerintah pusat dan daerah dalam melaksanakan tugas yang diemban mutlak mempunyai rencana-rencana yang disusun dan dijadikan pedoman dalam melaksanakan tugas negara. Sejalan dengan tugas yang diemban tersebut, maka pemerintah merumuskan berbagai kebijakan yang dituangkan dalam bentuk anggaran.

Anggaran adalah sebuah rencana tentang kegiatan di masa datang yang mengidentifikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Melalui anggaran akan diketahui seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya, sehingga anggaran akan menjadi relevan dan penting.

Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, dan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pentingnya fungsi anggaran pada organisasi pemerintah daerah seringkali menjadikan anggaran sebagai pengukur kinerja organisasi pemerintah daerah. Penekanan anggaran seperti ini dapat menimbulkan senjangan anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah tersebut, karena itu anggaran yang dihasilkan adalah target yang mudah bagi mereka untuk dicapai (Anthony dan Govindarajan, 2005). Senjangan anggaran ini diciptakan karena berbagai alasan. Tiga alasan utama manajer melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) : (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b) Senjangan anggaran selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya (Falikhatun, 2007).

Dalam organisasi pemerintah daerah proses perencanaan, penyusunan, pelaksanaan dan evaluasi anggaran diperlukan agar dapat disesuaikan dengan tujuan anggaran. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu metoda *top*

down (metoda dari atas ke bawah), *bottom up* (metoda dari bawah ke atas), dan partisipasi. Pada proses penganggaran *top-down*, manajer puncak menyusun anggaran untuk organisasi secara keseluruhan, termasuk untuk level bawah. Sedangkan *bottom up* adalah proses penganggaran berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dan anggaran disusun setelah tujuan selesai disusun. *Bottom up* disusun dengan mengikutsertakan masyarakat dalam proses perencanaannya (Blocher dan Thomas, 2000). Proses penganggaran yang efektif, biasanya merupakan kombinasi dari pendekatan penganggaran *top-down* dengan pendekatan *bottom-up*. Pada saat sekarang ini pemerintah daerah cenderung menggunakan pendekatan *bottom up* yaitu memperhatikan aspirasi masyarakat dalam proses perencanaan dan penyusunan rencana anggaran.

Penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah disesuaikan dengan kebutuhan penyelenggaraan pemerintah dan kemampuan pendapatan daerah. Penyusunan anggaran ini berpedoman pada rencana kerja pemerintah daerah dalam rangka mewujudkan pelayanan kepada masyarakat demi tercapainya tujuan bernegara. Terdapat enam subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah pada organisasi sektor publik dimulai dari penyusunan kebijakan umum APBD, penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara, penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan rencana kerja dan anggaran satuan kerja perangkat daerah, penyusunan rencana kerja satuan kerja perangkat daerah, penyiapan rancangan peraturan daerah anggaran pendapatan dan belanja daerah, dan evaluasi rancangan peraturan daerah APBD (Dedi 2008).

Agar organisasi pemerintah daerah dapat melaksanakan anggaran yang telah disusun sesuai dengan tujuan organisasi maka diperlukan komitmen pegawai terhadap organisasi. Komitmen adalah perjanjian (keterikatan) untuk melakukan suatu kontrak. Komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi.

Bagi pegawai dengan komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi pegawai dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen organisasi yang kuat di dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi, serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi sehingga terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari (Porter. et al. (1978) dalam Edfan, (2002)).

Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasi, Nouri dan Parker (1996) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan pribadi atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Menurut mereka, komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik.

Menurut Amelia dan komang (2009), jika pegawai mengejar kepentingan pribadi maka komitmen organisasi akan rendah, sehingga senjangan anggaran akan tinggi, dan sebaliknya jika pegawai memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah. Sedangkan menurut Belianus (2005), dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan dapat dihindari, dan sebaliknya pegawai dengan komitmen organisasi yang rendah akan cenderung menciptakan senjangan anggaran. Selain komitmen organisasi senjangan anggaran juga dapat dipengaruhi oleh Partisipasi anggaran.

Partisipasi anggaran adalah sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk mencapai satu rencana. Partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Pendukung bahwa partisipasi akan menciptakan senjangan mengemukakan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan bawahan dalam penganggaran cenderung mendorong bawahan menciptakan senjangan. Kelompok yang tidak mendukung pendapat itu menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer. (Amelia dan Komang, 2009).

Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan, 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).

Partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran juga dipengaruhi oleh kondisi pegawai, seringkali pegawai dihadapkan pada tugas yang banyak, sulit, dan membingungkan atau pada kondisi kompleksitas tugas. Menurut Widiastuti (2006), kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Pegawai dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan senjangan anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Sebaliknya, jika pegawai tidak menghadapi tugas yang kompleks, pegawai tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran.

Selain itu senjangan anggaran dapat juga terjadi karena sasaran anggaran yang tidak jelas. Sasaran anggaran yang tidak jelas akan menyulitkan individu menyusun target-target anggaran. Target-target anggaran yang disusun harus sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi, hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran. Pada konteks pemerintah daerah kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat, untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah, sehingga tujuan organisasi pemerintah daerah dapat dicapai (Ehrmann, 2006).

Salah satu tujuan utama organisasi pemerintah daerah adalah untuk melayani kepentingan masyarakat. Untuk mencapai tujuan tersebut organisasi pemerintah harus melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Lingkungan luar organisasi sangat berpengaruh terhadap aktivitas organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Kondisi lingkungan yang tidak pasti menyebabkan organisasi sulit

untuk memprediksi keadaan lingkungan luar organisasi, kondisi inilah yang sering disebut sebagai ketidakpastian lingkungan. Menurut Edfan (2002), ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi lingkungan yang tidak pasti yang akan membuat pegawai untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan, pegawai tersebut tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat.

Hasil-hasil penelitian sebelumnya banyak menguji tentang pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, seperti penelitian oleh Asriningati (2006), yang meneliti pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan dengan Senjangan Anggaran.

Sedangkan penelitian oleh Yuwono (1999) yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi bawahan dalam anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, komitmen organisasi memiliki hubungan yang tidak signifikan terhadap senjangan anggaran dan ketidakpastian lingkungan memiliki hubungan yang positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Selanjutnya penelitian oleh Edfan (2002), yang menguji analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa komitmen organisasi menyebabkan semakin menurun keinginan individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

sedangkan ketidakpastian lingkungan berpengaruh tidak signifikan terhadap individu dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan Dunk (1993), meneliti pengaruh informasi asimetri dan *budget emphasis* terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Analisisnya menunjukkan, senjangan anggaran akan rendah bila partisipasi anggaran, informasi asimetri, dan *budget emphasis* tinggi (partisipasi anggaran menurunkan senjangan anggaran). Collins dalam Yuwono (1999), dalam penelitiannya membuat kesimpulan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang tidak signifikan.

Penelitian lainnya dilakukan oleh Amelia dan Komang (2009), yang membuktikan bahwa partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan kompleksitas tugas baik secara simultan maupun parsial berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Baru-baru ini di beberapa surat kabar diberitakan tentang anggaran pembelian laptop untuk 55 orang anggota DPRD Sumbar sebesar lebih kurang Rp 17,5 juta/unit atau total sebesar Rp 960 juta yang akan diambil dari dana APBD Sumatera Barat. Melihat harga komputer dan laptop yang dijual dipasaran secara terbuka, berbagai jenis laptop canggih dari merek terkenal pun rata-rata hanya dijual dengan harga di bawah Rp 10 juta/unit. Dengan anggaran Rp 17,5 juta tentu sudah bisa dibeli laptop yang super canggih dan mewah. (Sumber <http://www.harianhaluan.com>). Hal ini merupakan indikasi adanya senjangan anggaran pada APBD Sumbar 2011 untuk pos pengadaan laptop bagi anggota DPRD Sumbar.

Dari fenomena di atas dapat dilihat bahwa masih adanya indikasi terjadinya senjangan anggaran pada organisasi pemerintah daerah. Selain itu dari temuan penelitian terdahulu yang menunjukkan adanya ketidakkonsistenan hasil diantara satu penelitian dengan penelitian lainnya. Dalam hal ini penulis juga ingin mencoba menguji kembali variabel-variabel yang diduga memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran, agar nantinya dapat mendukung riset yang sudah ada dan dapat meminimalisir terjadinya senjangan anggaran. Adapun perbedaan penelitian ini dengan riset sebelumnya antara lain perbedaan fungsi variabel yang digunakan, dimana beberapa penelitian terdahulu banyak yang menjadikan variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderating atau pemoderasi, pada penelitian ini penulis ingin mencoba menjadikan variabel komitmen organisasi sebagai variabel independen atau bebas yang bukan berfungsi sebagai pemoderasi, yang merujuk pada penelitian Amelia dan Komang (2009). Perbedaan lain yaitu perbedaan sampel dimana pada penelitian terdahulu sampel yang sering dipakai adalah manajer dari perusahaan atau organisasi swasta, sedangkan pada penelitian ini peneliti menggunakan sampel yaitu organisasi publik atau pemerintah yang *non profit oriented*.

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka peneliti tertarik untuk meneliti pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran, dengan judul **“Pengaruh Komitmen Organisasi, Partisipasi Anggaran, dan Kompleksitas Tugas terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Di Kota Padang)”**.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang diuraikan diatas maka dapat diidentifikasi permasalahan dalam penelitian ini antara lain:

1. Seauhmana pengaruh komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran?
2. Seauhmana pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran?
3. Seauhmana pengaruh kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran?
4. Seauhmana pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran?
5. Seauhmana pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran?

C. Pembatasan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah dan identifikasi masalah diatas, banyak hal yang dapat diteliti oleh peneliti, namun karena keterbatasan waktu, biaya, tenaga dan kemampuan yang dimiliki oleh peneliti, maka peneliti membatasi masalah penelitian mengenai pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggran, dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggran.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang telah diuraikan diatas dan sesuai dengan judul yang peneliti kemukakan maka perumasan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Seauhmana pengaruh komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran?
2. Seauhmana pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran?
3. Seauhmana pengaruh kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran?

E. Tujuan Penelitian

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

1. Pengaruh komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran
2. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran
3. Pengaruh kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran.

F. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi peneliti:

Menambah pengetahuan serta memahami tentang pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran.

2. Bagi pengembangan ilmu pengetahuan:

- a. Menambah pengetahuan tentang pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran.
- b. Dapat dijadikan bahan untuk mengembangkan materi perkuliahan sebagai tambahan ilmu dari realita yang ada.
- c. Sebagai sumbangan ilmiah dalam khasanah ilmu pengetahuan, khusus dalam bidang akuntansi dan sebagai bahan informasi awal bagi peneliti selanjutnya dalam menguji permasalahan yang sama.

3. Bagi pemerintah daerah

Dengan penelitian ini diharapkan pemerintah daerah dapat mengambil manfaat untuk justifikasi dalam perencanaan dan evaluasi pengendalian sektor publik.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindradjan, 2005).

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 (Amelia dan Komang, 2009).

Senjangan anggaran juga didefinisikan sebagai suatu perilaku yang disfungsi dan tidak jujur karena menejer berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya organisasi (Steven, 1996 dan 2000, dalam Falikhatun). Ketika menejer menciptakan senjangan sebenarnya mereka hanya memanfaatkan posisi keunggulan pengetahuan mereka tentang manajemen bisnis perusahaan saingan, untuk mencapai target kinerja masadepan yang sengaja direndahkan (Lukka, 1998 dalam Retna 2008). Manajer mungkin diuntungkan dengan senjangan anggaran, senjangan anggaran melindungi mereka dari kemungkinan tidak terduga dan meningkatkan probabilitas pencapaian target

anggaran, sehingga meningkatkan kemungkinan memperoleh evaluasi yang menguntungkan yaitu yang berhubungan dengan penghargaan (reward) terhadap kinerja. Senjangan anggaran dimaksudkan untuk mengantisipasi ketidakpastian masa depan khususnya dalam perusahaan yang memperlakukan anggaran sebagai suatu komitmen manajer kepada perusahaan dan menggunakan anggaran sebagai alat utama mengevaluasi kinerja manajemen. Slack dapat meningkatkan kesempatan membuat anggaran, mengurangi resiko intervensi manajer atau menurunkan resiko pencatatan (Merchant, 1990 dalam Falikhatun 2007).

Menurut Welsch et al. (2004) dalam Retna (2008), masalah yang berkaitan dengan anggaran adalah kecenderungan manajemen tingkat bawah menyetujui pengeluaran secara tidak bijaksana mendekati akhir tahun anggaran, karena apabila terjadi kelebihan untuk cadangan anggaran kita maka ini merupakan suatu masalah. Pemecahan masalah ini sering ditemukan dalam bidang kebijakan manajemen yang lebih terbuka dan luwes dan tindakan manajemen puncak dalam persepsi manajemen yang lebih rendah, sub-sub unit perusahaan harus sedapat mungkin dihimbau untuk menghemat dan mengembalikan dana yang tidak dibutuhkan dan pada saat yang bersamaan diyakini baik melalui kebijakan maupun tindakan bahwa cadangan biaya untuk kegiatan mereka selanjutnya tidak dipengaruhi oleh tindakan yang menguntungkan sebelumnya. Persetujuan anggaran selanjutnya harus dinilai atas dasar proposal program baru dan kebutuhan yang diperlihatkan dan bukannya atas dasar tingkat pengeluaran sebelumnya.

Persoalan –persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan 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. Permasalahan pembengkakan anggaran pada dasarnya dapat diatasi melalui pendidikan anggaran secara berkesinambungan yang efektif yang memusatkan pada kebijakan dan keluwesan dalam menjalankan program perencanaan dan pengendalian.

Program pendidikan anggaran harus mempunyai tujuan-tujuan antara lain :

1. Komunikasi kebijakan dan maksud manajemen puncak terhadap program perencanaan dan pengendalian.
2. Pengembangan perilaku positif dimana didalamnya masing-masing manajer dapat mengidentifikasi keberhasilan dirinya pribadi terhadap kesuksesan perusahaan.
3. Memberikan instruksi sedemikian rupa sehingga program perencanaan memberikan sumbangan pada kinerja efektif dari tugas-tugas manajemen pada setiap tindakan dalam perusahaan (Welsch, 2000).

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas maka akan mempermudah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas

organisasi dalam rangka mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang ditetapkan sebelumnya.

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono,1999). Schiff dan Lewin dalam Yuwono (1999), 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.

Hansen dan Mowen dalam Asriningati (2006), mengungkapkan di dalam anggaran partisipatif dapat pula timbul permasalahan, antara lain:

- 1). Atasan atau bawahan akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah,
- 2). Bawahan akan membuat *budgetary slack* dengan cara mengalokasikan sumber dari yang dibutuhkan, dan
- 3). Terdapat anggaran semu.

Young (1985) dalam Edfan (2002), menyimpulkan dalam penelitiannya bahwa terjadinya senjangan anggaran disebabkan karena bawahan tidak ingin menghadapi resiko. Dengan melakukan senjangan anggaran diharapkan sasaran anggaran dapat mudah dicapai dan resiko kegagalan dapat diperkecil. Sedangkan Dunk (1993) dalam Edfan (2002), berpendapat bahwa perilaku bawahan melakukan senjangan anggaran dipengaruhi oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran.

2. Komitmen Organisasi

Menurut Wiener dalam Edfan (2002), komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Jika individu mengejar kepentingan pribadi (komitmen organisasi rendah) sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah.

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday Porter dan Steers. (1979) dalam Oktavia, 2005). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter. *et al.* (1974) dalam Edfan (2002)).

Sedangkan menurut Mathis (2001), Komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut. Dengan kata lain adalah suatu sikap tentang kesetiaan karyawan kepada organisasi mereka dan suatu proses berkelanjutan dimana anggota organisasi menyatakan perhatian mereka kepada kesejahteraan dan kesuksesan organisasi selanjutnya.

Mowday, Porter dan Steers (1982) dalam Oktavia (2005), mengemukakan komitmen terbangun bila masing-masing individu mengembangkan tiga sikap yang saling berhubungan terhadap profesi dan organisasi antara lain:

1. *Identification* yaitu pemahaman atau penghayatan dari tujuan organisasi.
2. *Involmen* yaitu perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaannya adalah menyenangkan.
3. *Loyalty* yaitu perasaan bahwa organisasi adalah tempat bekerja dan tempat tinggal.

Meyer. et al. (1993) dalam Oktavia (2005), mengemukakan ada tiga komponen tentang komitmen yaitu:

1. *Affective commitment*, terjadi bila pegawai ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional (*emotional attachment*) jadi karena pegawai memang menginginkannya (*want to*).
2. *Continuance commitment*, muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan – keuntungan lainnya atau karena karyawan tersebut tidak menemukan yang lain, dengan kata lain karena pegawai mebutuhkan (*need to*).

3. *Normativ commitmen*, timbul dari nilai-nilai karyawan, karyawan bertahan menjadi anggota organisasi karena ada kesadaran bahwa berkomitmen terhadap organisasi merupakan hal yang memang seharusnya dilakukan, jadi karena dia merasa berkewajiban.

Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen yang tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dari pada kepentingan pribadi atau kelompoknya. Komitmen akan membuat organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 1998: 151). Bagi individu dengan komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen organisasi yang kuat di dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter. et al. dalam Edfan, 2002).

Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Sehingga dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan dapat dihindari.

Pada konteks pemerintah daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Adanya komitmen organisasi yang tinggi berimplikasi

terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk pencapaian kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996).

3. Partisipasi Anggaran

a. Konsep Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (Mulyadi, 2001:448). Menurut Supriyono (2001:62), anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun.

Sedangkan Anthony dan Govindarajan (2005), mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Menurut Munandar (2001), anggaran ialah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (Periode) tertentu yang akan datang.

Menurut Freeman (2003) dalam Dedi (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resources to unlimited demands*).

Anggaran dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran *financial*. Penyusunan anggaran dalam organisasi sektor publik terutama pemerintah merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis.

Indra (2006), mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik-karakteristik sebagai berikut:

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

b. Fungsi Anggaran

Anggaran mempunyai dua peranan penting dalam suatu organisasi. Disatu sisi anggran berperan sebagai alat perencanaan dan sisi lain anggaran berperan sebagai alat pengendalian jangka pendek bagi sebuah organisasi. Sebagai sebuah rencana tindakan, anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk mengendalikan kegiatan organisasi atau unit organisasi dengan cara membandingkan antara hasil sesungguhnya yang dicapai dengan rencana yang telah ditetapkan.

Menurut Dedi (2008), beberapa fungsi anggaran sektor publik dalam manajemen sektor publik adalah:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan

Dengan adanya anggaran, organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan akan dibuat.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian

Dengan adanya anggaran organisasi sektor publik dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan data yang tidak semestinya (*misspending*).

3. Anggaran sebagai alat kebijakan

Melalui anggaran, organisasi sektor publik dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu. Contohnya adalah apa yang dilakukan pemerintah dalam hal kebijakan fiskal, apakah memberlakukan kebijakan fiskal ketat atau longgar dengan mengatur besarnya pengeluaran yang direncanakan.

4. Anggaran sebagai alat politik

Dalam organisasi sektor publik komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian, unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian/ unit kerja lainnya.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kerja

Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian/unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksannya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.

7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

c. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penganggaran biasanya meliputi pembentukan komite anggaran, menentukan periode anggaran, spesifikasi pedoman anggaran, penyusunan usulan anggaran awal/dasar (*initial budget*), negosiasi anggaran, *review*, dan persetujuan, dan revisi anggaran (Blocher dalam Vitha, 2009). Penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun, yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain (Mulyadi, 2001:488).

Penyusunan anggaran pada suatu perusahaan biasanya melibatkan seluruh bagian yang ada pada perusahaan tersebut, akan tetapi bisa juga disusun hanya oleh pemimpin perusahaan hal ini tergantung pada kebijakan yang dianut dalam perusahaan. Proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu metoda *top down* (metoda dari atas ke bawah), *bottom up* (metoda dari bawah ke atas), dan partisipasi. Pada proses penganggaran *top-down*, manajer puncak menyusun anggaran untuk organisasi secara keseluruhan, termasuk untuk level bawah. Masukan atau input yang diperlukan untuk menyusun anggaran hanya

datang dari pemimpin tertinggi, pendekatan ini menghemat waktu dan mendapat dukungan dari *top management* tetapi manajemen menengah dan bawah tidak dapat bekerjasama sepenuhnya karena kontribusi mereka diabaikan. Sedangkan *bottom up* adalah proses penganggaran berdasarkan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dan anggaran disusun setelah tujuan selesai disusun. *Bottom up* ini disusun dengan mengikutsertakan manajemen dari semua tingkat untuk berpartisipasi, walaupun membutuhkan waktu yang banyak tetapi anggaran yang di hasilkan lebih diterima tiap anggota organisasi. Dalam organisasi pemerintah daerah pendekatan penyusunan anggaran *bottom up* ini dengan mengikutsertakan masyarakat dalam proses perencanaannya (Blocher dan Thomas, 2000). Proses penganggaran yang efektif, biasanya merupakan kombinasi dari pendekatan penganggaran *top-down* dengan pendekatan *bottom-up*. Pada saat sekarang ini pemerintah daerah cenderung menggunakan pendekatan *bottom-up* yaitu memperhatikan aspirasi masyarakat dalam proses perencanaan dan penyusunan rencana anggaran.

Dalam proses penyusunannya, anggaran pemerintah mengikuti sebuah siklus yaitu dimulai dari penyusunan rencana anggaran, kemudian persetujuan legislatif, pelaksanaan anggaran dan terakhir pelaporan audit.

Menurut Dedi (2008), subproses dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) sebagai berikut:

1. Penyusunan kebijakan umum APBD.

Proses penyusunan kebijakan umum APBD merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari proses perencanaan.

2. Penyusunan prioritas dan plafon anggaran sementara.

PPAS merupakan dokumen yang berisi seluruh program kerja yang akan dijalankan tiap urusan pada tahun anggaran, dimana program kerja tersebut diberi prioritas sesuai dengan visi, misi, dan strategi pemda.

3. Penyiapan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA SKPD.

Surat edaran tentang pedoman penyusunan RKA SKPD merupakan dokumen yang sangat penting bagi SKPD sebelum menyusun RKA.

4. Penyusunan rencana kerja dan anggaran SKPD.

RKA SKPD adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD, serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

5. Penyiapan rancangan peraturan daerah APBD.

Dokumen sumber utama dalam penyiapan Raperda APBD adalah RKA SKPD.

6. Evaluasi rancangan peraturan daerah APBD.

Kepala daerah menyampaikan Raperda tentang APBD yang telah disetujui bersama DPRD dan rancangan peraturan Kepala daerah tentang penjabaran APBD kepada Gubernur untuk dievaluasi.

d. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. 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 ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani dalam Edfan, 2002).

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut, (Mulyadi, 2001).

Menurut Amstrong (1990), partisipasi adalah keterlibatan pemimpin dan pekerja secara bersama-sama dalam membuat keputusan mengenai hal-hal yang menyangkut kepentingan bersama. Partisipasi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana pimpinan dinilai kinerjanya, serta keterlibatan pimpinan dalam mengkondisikan anggotanya.

Keuntungan berpartisipasi adalah:

1. Beralasan bagi kedua belah pihak bahwa pegawai-pegawai dari suatu perusahaan seharusnya melibatkan diri dalam membuat keputusan-keputusan penting yang menyangkut kepada kondisi kerja.

2. Meningkatkan efisiensi dari perusahaan dengan memberikan kesempatan pada pegawai di semua tingkat untuk lebih meningkatkan partisipasi yang efektif.

Sejumlah keunggulan yang biasa diungkapkan dalam anggaran partisipatif antara lain :

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui yang pandangan dan penilaiannya diakui manajemen puncak.
2. Orang yang berkaitan langsung dengan suatu aktivitas punya kedudukan terpenting dalam estimasi pembuatan anggaran, sehingga anggaran yang dibuat cenderung lebih akurat dan handal.
3. Seseorang akan lebih cenderung mencapai anggaran yang penyusunannya melibatkan orang tersebut, sebaliknya orang kurang terdorong untuk mencapai anggaran yang langsung ditetapkan manajemen puncak.
4. Suatu anggaran partisipatif mempunyai sistem kendalinya sendiri yang unik sehingga jika mereka tidak dapat mencapai anggaran, maka yang harus disalahkan adalah diri mereka sendiri. Dan sebaliknya anggaran yang langsung ditetapkan manajemen puncak mereka akan selalu berdalih bahwa anggaran tidak masuk akal atau tidak realistis untuk ditetapkan atau dicapai (Gorison dan Noren 2000).

Dalam anggaran partisipatif sistem pengecekan dan pencocokan anggaran mungkin saja akan menjadi longgar atau terlalu banyak mengandung senjangan anggaran yang merupakan inefisiensi dan pemborosan (Retna, 2008).

Sedangkan Wartono dalam Widiastuti (2006), mendefinisikan partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi sehingga senjangan anggaran juga rendah.

Semakin tinggi partisipasi yang diberikan oleh anggota organisasi maka mereka cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, salah satu cara yang ditempuh adalah dengan melonggarkan anggaran atau menciptakan senjangan anggaran.

4. Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit (Sanusi dan Iskandar, 2007). Pegawai seringkali dihadapkan dengan tugas-tugas yang kompleks, banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya, atau sering disebut sebagai kompleksitas tugas. Kompleksitas tugas pada penelitian ini didefinisikan sebagai tugas yang kompleks, terdiri atas bagian-bagian yang banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu sama lain.

Menurut Widiastuti (2006), kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Pegawai dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan *slack* anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Sebaliknya, jika pegawai tidak

menghadapi tugas yang kompleks, pegawai tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran.

B. Kajian Riset Sebelumnya

Falikhatun (2007), menguji pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok, membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan yang tinggi mempunyai pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan bahwa ketidakpastian lingkungan bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran.

Asriningati (2006), yang menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (studi kasus pada perguruan tinggi swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta), yang menunjukkan hasil analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, dan hubungan antara komitmen organisasi dengan senjangan anggaran yaitu positif signifikan.

Selanjutnya penelitian oleh Edfan (2002), yang meneliti 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.

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 parsial memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, komitmen organisasi secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Untuk interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran, sedangkan interaksi antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Penelitian Belianus (2005), yang meneliti pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating, menunjukkan hasil komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Kemudian penelitian oleh Nouri dan Parker (1996), dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya bila komitmen bawahan rendah maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Penelitian oleh Yuwono (1999), yang meneliti tentang pengaruh komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil dari penelitian ini yaitu partisipasi bawahan dalam anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran, sedangkan hubungan antara komitmen organisasi dengan senjangan anggaran menunjukkan hubungan yang tidak signifikan. Untuk interaksi antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimoderasi oleh komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Interaksi antara tingkat partisipasi anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap senjangan anggaran dalam kondisi ketidakpastian yang rendah. Kemudian penelitian oleh Amelia dan Komang (2009), yang meneliti tentang pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran pada BPR di kabupaten Badung. Dapat disimpulkan bahwa Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan

kompleksitas tugas baik secara simultan maupun parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Selanjutnya penelitian oleh Vitha dan Azhar (2009), meneliti tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating pada perusahaan gas Negara (Persero) Tbk, Jawa Bagian barat, dimana hasilnya menunjukkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran menunjukkan pengaruh positif yang berarti semakin tinggi partisipasi, maka akan semakin tinggi juga senjangan anggaran, dan antara variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran memiliki hubungan yang positif tetapi tidak signifikan.

Kajian riset tersebut diatas dapat digambarkan dalam tabel 1 berikut :

Tabel 1
Kajian Riset Sebelumnya

No	Peneliti	Judul	Sampel	Hasil
1.	Falikhatun (2007)	Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap <i>budgetary slack</i> dengan variable pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok.	BUMD di Jawa Tengah	Partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggran, dan ketidakpastian lingkungan yang tinggi mempunyai pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan <i>budgetary slack</i> .
2.	Asriningati (2006),	Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partipasi anggaran dengan senjangan anggaran (studi kasus	Kelompok profesional para Rektor, Dekan, Ketua Jurusan, dan Para Pimpinan atau Divisi yang berada satu tingkat sampai lima tingkat di bawah Rektor yang	Analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, dan hubungan antara komitmen organisasi dengan senjangan anggaran yaitu positif signifikan

		pada perguruan tinggi swasta di daerah istimewa yogyakarta),	memenuhi kriteria telah menduduki jabatan minimal satu tahun.	
3	Edfan darlis (2002)	Analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.	Menejer menengah di 120 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ.	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.
4	Iwan (2007)	Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran.	Manajer perusahaan manufaktur di kota Jogjakarta.	Partisipasi anggaran, dan ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran. Untuk interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi secara parsial memiliki pengaruh yang negatif terhadap senjangan anggaran.
5	Belianus Patria Latuheru (2005)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variable moderating.	100 perusahaan manufaktur pada kawasan industri Maluku	Komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
6.	Nouri dan Parker (1996)	<i>The Effect of Organizational Commitment and Relation Between</i>		Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan

		<i>Budgetary Participation and Budgetary Slack.</i>		senjangan anggaran.
7.	Ivan Budi Yuwono (1999)	Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran	Eksekutif manajer perusahaan di Indonesia	Partisipasi meningkatkan senjangan anggaran, komitmen organisasi menunjukkan hubungan yang tidak signifikan dengan senjangan anggaran. Untuk interaksi antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimoderasi oleh komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Interaksi antara tingkat partisipasi anggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap senjangan anggaran dalam kondisi ketidakpastian yang rendah.
8.	Amelia Veronika dan Koman Ayu Krisnadewi (2009)	Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan kompleksitas tugas terhadap <i>slack</i> Anggaran pada BPR kota Badung.	Penyusun anggaran BPR di Kabupaten Badung	Partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan kompleksitas tugas baik secara simultan maupun parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
9	Vitha Chiristina dan Azhar maksum (2009)	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variable moderating.	Perusahaan gas Negara (Persero) Tbk, Jawa Bagian barat.	Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran menunjukkan pengaruh positif dan antara variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran memiliki hubungan yang positif tetapi tidak signifikan.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (goal) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday, Porter dan Steers (1982) dalam Edfan, (2002)). Bagi individu, dengan komitmen organisasional tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasional rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. Komitmen organisasional yang kuat di dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan kepentingan organisasi serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan dapat dihindari (Porter. et al. (1974) dalam Edfan, 2002).

Nouri dan Parker (1996) dalam Edfan (2002), individu dengan komitmen yang tinggi akan menghindari senjangan anggaran. Bawahan berkomitmen tinggi akan menggunakan informasi agar anggaran lebih akurat, sebaliknya individu dengan komitmen organisasi yang rendah cenderung tidak memberikan informasi yang mereka peroleh kepada atasan karena bawahan tidak bersungguh-sungguh memenuhi tujuan organisasi (Edfan, 2002). Komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya

bila komitmen bawahan rendah maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan dan dia dapat melakukan senjangan anggaran.

Hal ini memberikan gambaran bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini diuji pada H_1 , Komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.

2. Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

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

Munawar (2006), menyatakan dalam instansi pemerintah daerah apabila didukung oleh partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran maka senjangan anggaran dapat dihindari dalam pelaksanaannya.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* masih menunjukkan ketidakkonsistenan hasil. Hasil penelitian Dunk (1993), Onsi (1973) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran. Namun Hasil penelitian Falikhatun (2007), membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal tersebut didukung oleh hasil penelitian Asrininggrati (2006) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung menyebabkan senjangan anggaran. Sejalan dengan itu Siegel dan Marconi (1989) dalam Vitha dan Azhar (2009), menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi.

Sesuai dengan *agency theory*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuatajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya. Hal ini menggambarkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran yaitu partisipasi dapat menyebabkan senjangan anggaran. Alasannya dengan berpartisipasi individu akan memiliki banyak informasi yang dapat digunakan untuk menciptakan senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis H₂, Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

3. Hubungan Kompleksitas Tugas dan Senjangan Anggaran

Menurut Widiastuti (2006), kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Pegawai dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan *slack* anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Sebaliknya, jika pegawai tidak menghadapi tugas yang kompleks, pegawai tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran.

Hal ini menggambarkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini diuji pada H₃, kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

D. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual dimaksud sebagai konsep untuk menjelaskan, mengungkapkan dan menunjukan keterkaitan antar variabel yang akan diteliti yaitu

pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran pada SKPD di kota Padang.

Senjangan anggaran merupakan perbedaan jumlah anggaran yang diajukan bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran biasanya dilakukan dengan melaporkan penerimaan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dari pada kemampuan yang sesungguhnya.

Senjangan anggaran dapat terjadi karena disengaja terjadi oleh karyawan atau pegawai. Senjangan anggaran yang terjadi karena disengaja disebabkan oleh kepentingan dari sekelompok atau golongan tertentu untuk kepentingan pribadi. Individu yang mengutamakan kepentingan pribadi dalam organisasi akan mengakibatkan semakin besarnya kemungkinan terjadinya senjangan anggaran. Agar hal tersebut tidak terjadi maka diperlukan komitmen karyawan dalam organisasi.

Komitmen organisasi merupakan suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Sehingga dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan dapat dihindari.

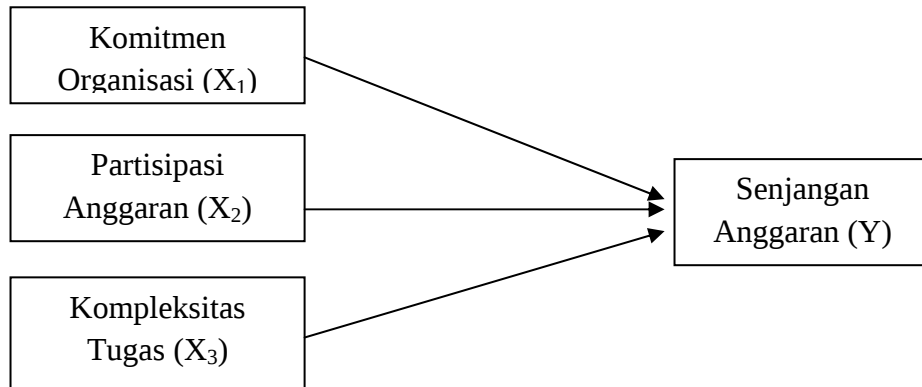
SKPD sebagai salah satu bentuk organisasi pemerintah daerah dalam mencapai tujuan organisasi juga memerlukan komitmen organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi sangat dibutuhkan dalam menjalankan aktivitas organisasi, salah satunya adalah dalam menjalankan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Suatu anggaran yang baik harus menjalankan keseluruhan fungsi dari anggaran itu sendiri, dimana fungsi tersebut akan berjalan secara maksimal apabila anggaran yang dirancang memiliki karakteristik dan tujuan sasaran yang jelas. Salah satu karakteristik sasaran anggaran yaitu partisipasi anggaran.

Partisipasi anggaran sangat diperlukan dalam pelaksanaan anggaran agar tujuan anggaran dapat dicapai. Namun partisipasi juga dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran, karena pegawai atau anggota organisasi yang berpartisipasi akan memiliki informasi yang cukup mengenai organisasi, dengan informasi yang dimiliki pegawai tersebut ia dapat melakukan senjangan anggaran. Pegawai dapat melakukan senjangan anggaran dengan menyusun rencana anggaran tidak sesuai dengan kemampuan organisasi sesungguhnya, misalnya dengan menyusun rencana penerimaan lebih rendah dan rencana belanja lebih tinggi dari yang seharusnya bisa terjadi.

Selain dari komitmen organisasi dan partisipasi anggaran senjangan anggaran juga dapat dipengaruhi oleh faktor lain yaitu kompleksitas tugas. Pegawai seringkali dihadapkan pada tugas yang kompleks yaitu tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Pegawai dengan tugas kompleks cenderung akan menciptakan *slack* anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Sebaliknya, jika pegawai tidak menghadapi tugas yang kompleks, pegawai tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran.

Untuk lebih menyederhanakan kerangka pemikiran tersebut, maka dibuatlah kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 1
Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang masalah yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dirumuskan beberapa hipotesis sebagai berikut:

- H₁: Komitmen organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran.
- H₂: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.
- H₃: Kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran, dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah Kota Padang.
2. Partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah kota Padang.
3. Kompleksitas tugas berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah kota Padang.

B. Keterbatasan dan Saran Penelitian

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu untuk direvisi peneliti selanjutnya antara lain:

1. Dimana dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 27,80%. Sedangkan 72,20% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti. Sehingga variabel penelitian yang digunakan kurang dapat menjelaskan

pengaruh komitmen organisasi, partisipasi anggaran, dan kompleksitas tugas terhadap senjangan anggaran.

2. Data penelitian yang berasal dari responden, yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sesungguhnya, akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.
3. Waktu penelitian yang dilakukan pada akhir tahun buku/ akhir periode akuntansi mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian karena pada akhir periode akuntansi kesibukan responden dalam menyiapkan laporan keuangan tahunan akan mempengaruhi kondisi pegawai dalam menjawab kuesioner yang diberikan, akan berbeda apabila penelitian dilakukan pada saat responden tidak terlalu sibuk.

Berdasarkan keterbatasan yang melekat pada penelitian ini, maka saran dari penelitian ini, yaitu:

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa komitmen organisasi, partisipasi anggaran, dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Oleh karena itu ada baiknya pemerintah daerah dalam hal ini satuan kerja perangkat daerah Kota Padang memperhatikan variabel komitmen organisasi, partisipasi anggaran, dan kompleksitas tugas pegawai untuk membatasi penciptaan senjangan anggaran dalam porsi tertentu agar dapat tercipta pengelolaan pemerinthan daerah yang baik.

2. Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode pengumpulan data dengan cara survei lapangan dan wawancara untuk menilai sejauhmana pengaruh antar variabel.
3. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, dengan melihat *Adjusted R Square* penelitian ini yang masih rendah maka peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain seperti karakteristik kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, penekanan anggaran, keterlibatan kerja dan kinerja pimpinan, atau menjadikan variabel tersebut sebagai variabel pemoderasi maupun variabel intervening dalam penelitian yang akan dilakukan.

DAFTAR PUSTAKA

- Amelia, Veronica. dan Komang Ayu K. 2009. "Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksitas Tugas terhadap Slack anggaran pada BPR Kabupaten Badung". *Jurnal. Jurusan akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Udayana*.
- Amstrong, M. 1990. *Manajemen Sumber Daya*. Jakarta
- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian manajemen. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arikunto, Suharsimi. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Asriningati. 2006. "Pengaruh Komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran". *Skripsi Program S-1*. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Belianus, Patria Latuheru. 2005 "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi" (Studi Empiris pada Kawasan Industri Maluku). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol 7. No. 2. November 2005: 117-130.
- Blocher, E.J., Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin. 2000. *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik*, Buku Satu, Salemba Empat, Jakarta.
- Edfan, Darlis. 2002. "Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5, No. 85-101.
- Deddi, Noerdiawan. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ehrmann, Suhartono dan M Solichin. 2006. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi". *Jurnal SNA 9*. Padang
- Falikhatun. 2008. "Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Fariabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas Kelompok". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 6, No 2.
- Imam, Ghozali. 2007. *Aplikasi Analisis Multilavare dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.