

ORGANIZATIONAL COMMITMENT MEMPERKUAT BUDGET PARTICIPATION DENGAN BUDGETARY SLACK

Sri Hastuti*
Anik Yuliati*

ABSTRACT

Budget is one of instrument of management control and as primary component of financial planning on the future. Budget have two important roles, that's in planning and control process. In order that budget processing can bring out budget which can function as planning and control instrument, mean not happened budgetary slack, so the manager center of accountability must participate (budget participation) in the budget processing. Not only required their participation in budget processing but also is needed their commitment (organization commitment) in budget execution.

Base on description above, this research purpose to test effect of budget participation to budgetary slack, and to test moderate effect of organizational commitment which ability to strengthen relation between budget participation with Budgetary slack.

To fulfill this research purpose, primary data applied in this research. These data analyzed by multiple regression approach through SPSS application program. Population in this research are managers of PT. PLN (Persero) Area Pelayanan dan Jaringan Surabaya Selatan, cited 23 managers. 23 managers are entirely becomes sampel of research.

Result of this research indicates that : a) there is negative impact of service quality on customer satisfaction, but not significant, b) there is positive impact customer-perceived value on customer satisfaction, and c) there is positive impact customer satisfaction on customer loyalty. Detail discussion, implication and limitation of this research will be explained under consideration following.

Keywords : *organizational commitment, budget participation, budgetary slack.*

* Staf Pengajar FE Jurusan Akuntansi UPN "Veteran" Jawa Timur

PENDAHULUAN

Anggaran adalah salah satu alat untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengelolaan bisnis, sehingga anggaran oleh manajemen digunakan sebagai alat pengendalian, dan komponen utama dari perencanaan keuangan masa depan. Anggaran mempunyai dua peranan penting dalam proses perencanaan dan pengendalian. Sebuah organisasi membutuhkan anggaran untuk menterjemahkan keseluruhan strategi bisnis ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Mowen, 1997 : 350). Perencanaan melihat ke masa depan untuk menentukan kegiatan apa yang harus dilakukan dalam mencapai tujuan. Sedangkan

pengendalian melihat ke masa lalu, untuk dibandingkan dengan hasil yang ingin dicapai, dengan menentukan tindakan-tindakan yang harus dilakukan dalam merealisasikan tujuan perusahaan. Dengan pengendalian manajer mampu menyusun rencana ke depan serta dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan.

Penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai manajemen tingkat atas sampai bawah. Anggaran akan mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran (Siegel dalam Yuwono, 1999 : 38). Hal ini dapat dilihat dari kebiasaan manajer puncak yang kurang mengetahui secara rinci kegiatan sehari-hari, maka mereka mengandalkan informasi anggaran dari bawahan, dan sebaliknya.

Dalam praktek, sering muncul senjangan anggaran (*budgetary slack*). Senjangan ini biasanya disebabkan oleh kesengajaan maupun bukan, sebagai akibat dari faktor ketidakpastian waktu penyusunan anggaran. Kurang validnya metode peramalan yang digunakan berakibat angka-angka perkiraan dalam anggaran cenderung bias. Agar proses penyusunan anggaran dapat menghasilkan anggaran yang dapat berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian, penyusunan anggaran harus melibatkan para manajer pusat pertanggungjawaban (Mulyadi 2001 : 513).

PT. PLN (Persero) Area Pelayanan Dan Jaringan Surabaya Selatan, merupakan suatu BUMN (Badan Usaha Milik Negara) yang menguasai hajat hidup orang banyak, yang di kelola untuk melayani kebutuhan akan listrik demi tercapainya kesejahteraan seluruh lapisan masyarakat. Sebagai BUMN (Badan Usaha Milik Negara) PT. PLN (Persero) dituntut untuk meningkatkan affectivities dan efisiensi dalam menjalankan operasi bisnisnya melalui keakuratan dalam penyusunan anggaran. Untuk itu diperlukan keterlibatan seluruh staff, karyawan, dan pimpinan, berperan aktif dalam menyusun anggaran.

Selama tiga tahun terakhir PT. PLN (Persero) Area Pelayanan Dan Jaringan Surabaya Selatan mengalami penurunan laba dari Rp. 1.628.076.481.404 pada tahun 2002, menjadi Rp. 1.577.439.739.212 pada tahun 2004, dan sebesar Rp. 352.342.376.666 pada tahun 2004. Penurunan laba tiga tahun terakhir dapat menandakan lemahnya komitmen dalam pelaksanaan anggaran. Kesenjangan anggaran umumnya sering terjadi pada perusahaan atau organisasi pemerintahan, yang timbul karena rendahnya peran atau partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran.

Porter, Angle dan Perry (dalam Yuwono, 1999 : 38) menyatakan bahwa kuatnya komitmen organisasi sebagai kesesuaian tujuan organisasi dan kemauan berusaha keras untuk kepentingan organisasi dari karyawan yang bekerja cukup lama, yang telah mengalami kesuksesan personal organisasi, dalam kelompok kerja yang berkomitmen pada organisasi, biasanya mempunyai daftar absen yang baik, taat pada kebijaksanaan perusahaan, dan tingkat turn over yang lebih rendah. Oleh karena itu untuk lebih mengetahui hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, maka digunakan komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas maka dapat dirumuskan beberapa permasalahan yaitu :

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap senjangan anggaran ?
2. Apakah komitmen organisasi berperan sebagai variabel moderating hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran ?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dalam penelitian adalah menguji :

1. Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Peran komitmen organisasi sebagai variabel moderating hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran.

Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat sebagai bahan masukan dalam menetapkan kebijakan penyusunan anggaran agar dapat meminimalisir senjangan anggaran, terutama yang disebabkan oleh lemahnya partisipasi dan komitmen organisasi dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran.

KAJIAN PUSTAKA

Menurut Nafarin (2004 : 12) anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan, atau merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu. Sama hal bahwa anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang (Munandar, 2001 : 1), dan merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan perusahaan yang berisi rencana kegiatan masa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan (Siegel dan Marconi dalam Darlis, 2002 : 85).

Menurut Munandar (2001 :10) anggaran mempunyai beberapa fungsi pokok, yaitu : sebagai pedoman kerja dan memberikan arah serta target yang harus dicapai oleh kegiatan-kegiatan di waktu yang akan datang, dan sebagai alat pengawasan kerja atau tolak ukur, alat pembanding untuk mengevaluasi realisasi kegiatan perusahaan dengan membandingkan apa yang dianggarkan dengan apa yang dicapai. Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (Hilton dalam Amrul dan Nasir, 2002 : 384) , juga mempunyai fungsi yang pada dasarnya sama, yakni dalam hal planning, coordinating, dan control anggaran (Adisaputro dan Asri, 2003 : 50-52).

Menurut Ahmad (2005 : 182) anggaran mempunyai beberapa manfaat, antara lain : Memaksa adanya organisasi yang baik sehingga setiap manajer tahu kekuasaan (*authority*) dan kewajibannya (*responsibility*). Dan setiap manajer, diikutsertakan dalam budget planning, maka ini menyebabkan adanya *sense of belonging* (rasa memiliki). Juga merupakan segala kegiatan yang terarah untuk pencapaian tujuan bersama, dapat memotivasi pegawai, serta menimbulkan rasa tanggung jawab pada pegawai, menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu, pemanfaatan sumber daya, seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana seefisien mungkin, dan sebagai alat pendidikan bagi para manajer (Nafarin, 2004 : 15-16).

Kelemahan-kelemahan yang membatasi penggunaan sistem penganggaran, yaitu anggaran disusun berdasarkan estimasi (potensi penjualan, kapasitas produksi, dan lain-lain), maka terlaksananya dengan baik kegiatan-kegiatan tergantung pada ketepatan estimasi tersebut. Anggaran hanya merupakan rencana dan baru berhasil apabila dilaksanakan sungguh-sungguh. Anggaran hanya merupakan suatu alat yang dipergunakan untuk membantu para manajer dalam melaksanakan tugasnya, bukan menggantikannya. Kondisi yang terjadi tidak selalu seratus persen sama dengan yang diharapkan sebelumnya, oleh karena itu anggaran perlu memiliki sifat yang luwes.

Nafarin (2004 : 16) menandai kelemahan-kelemahan dari anggaran antara lain : anggaran di buat berdasarkan taksiran dan asumsi, sehingga mengandung unsur ketidakpastian. Menyusun anggaran yang cermat memerlukan waktu, biaya, dan tenaga yang tidak sedikit, sehingga tidak semua perusahaan mampu menyusun anggaran secara lengkap (komprehensif) dan akurat. Pihak yang merasa dipaksa untuk melaksanakan anggaran dapat menggerutu dan menentang, sehingga pelaksanaan anggaran dapat menjadi kurang efektif.

Budget Participation

Proses penyusunan anggaran adalah suatu proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai hasil kerja, serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran, yaitu fungsi-fungsi pedoman kerja, alat pengorganisasian kerja dan alat pengawasan kerja (Munandar (2001 : 16). Nafarin (2004 : 15) menengarai ada beberapa tujuan disusunnya anggaran, antara lain : digunakan sebagai landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana. Memberikan batasan atas jumlah dana yang dicari dan digunakan. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat memudahkan pengawasan. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal. Menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran lebih jelas dan nyata terlihat. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keikutsertaan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran, sehingga partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana seseorang menyumbangkan ide-idenya untuk memecahkan suatu masalah dalam suatu

organisasi dan pekerjaannya. (Govindarajan, dalam Rahman, 2002 : 654). Partisipasi anggaran merupakan suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama kegiatan tersebut (Hanson dalam Rahman 2002 : 650). Selain itu juga merupakan keterlibatan mental dan emosional orang-orang dalam situasi kelompok yang mendorong mereka untuk memberikan kontribusi kepada tujuan kelompok dan berbagi tanggung jawab pencapaian tujuan itu. Anthony & Govindarajan (2003 : 14) juga menyatakan bahwa partisipasi anggaran adalah proses dimana pembuat anggaran ikut terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran, dan pada dasarnya partisipasi anggaran memberikan kesempatan bagi para manajer untuk ikut menyusun anggaran dan memberikan rasa tanggung jawab kepada para manajer dan bawahan yang mendorong timbulnya kreatifitas.

Mowen (1997 : 372) menterjemahkan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan melibatkan seluruh tingkat manajemen mempunyai pengaruh yang positif terhadap pencapaian tujuan perusahaan, karena jika sistem partisipasi tersebut berjalan dengan baik, maka pelaksanaan akan mempunyai anggapan bahwa di dalam anggaran tercantum pula tujuan mereka, menimbulkan minat, semangat dan inisiatif para pelaksananya. Partisipasi penyusunan anggaran sangat menguntungkan untuk pemusatan tanggung jawab dalam pelaksanaan secara dinamis dan dalam lingkungan yang tidak pasti karena manajer yang bertugas pada pemusatan tanggung jawab memungkinkan untuk mempunyai informasi terbaik tentang variabel yang dapat mempengaruhi pemasukan dan pengeluaran mereka (Anthony & Govindarajan, 2003 : 14).

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, bahwa partisipasi merupakan keterlibatan individu dalam situasi kelompok yang bersifat mental dan emosional. Partisipasi memotivasi orang untuk memberikan kontribusi terhadap tujuan organisasi. Mereka diberi kesempatan mengajukan inisiatif dan kreatifitas mereka sendiri. Selanjutnya mereka terlibat secara pribadi sehingga akan mendorong untuk menerima tanggung jawab dalam setiap aktivitas untuk mencapai tujuan.

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika ia diberi kesempatan untuk menentukan standart kerjanya (Young dalam Rahman, 2002 : 654)

Menurut Hansen dan Mowen (1997 : 374) senjangan anggaran timbul bila manajer sengaja menetapkan terlalu rendah pendapatan atau menetapkan terlalu besar biaya. Senjangan anggaran didefinisikan sebagai suatu perbedaan antara pendapatan atau biaya yang diproyeksikan manajer bawahan dalam anggaran dengan perhitungan sebenarnya dari pendapatan atau biaya tersebut (Hilton, 2002 : 397).

Background terjadinya budgetary slack

Hilton mengemukakan bahwa ada beberapa alasan yang mendasari terjadinya senjangan anggaran diantaranya: Kinerja karyawan akan terlihat lebih

baik di mata atasan apabila mereka dapat memenuhi anggaran. Senjangan anggaran seringkali digunakan untuk mengatasi ketidakpastian. Proyeksi biaya-biaya dalam anggaran seringkali dipotong pada saat proses alokasi sumber daya, sehingga sebelum proyeksi biaya pada anggaran tersebut dipotong maka karyawan terlebih dahulu telah melakukan padding the budget. Sedangkan atasan selalu merasa bahwa karyawan telah menaikkan proyeksi biaya sebelumnya, sehingga nantinya proyeksi biaya tersebut bisa dipotong.

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat memberikan pengaruh yang berbeda terhadap senjangan, sehingga partisipasi dapat meminimalkan senjangan anggaran atau sebaliknya bisa meningkatkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

Slack pada anggaran (Mowen, 1997 : 374) dapat dihilangkan bila manajemen puncak menentukan anggaran beban yang lebih rendah, namun manfaat yang diperoleh dari metode partisipasi jauh melebihi biaya yang berkaitan dengan padding of budget. Walaupun demikian, manajemen puncak harus memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama serta memberikan masukan bila dibutuhkan, agar timbulnya senjangan dalam anggaran dapat diminimalkan.

Senjangan anggaran (Onsi dalam Yuwono 1999 : 40) akan menurun bila partisipasi mengarah pada komunikasi yang bersifat positif. Semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan, bawahan akan cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, salah satu cara yang ditempuh adalah dengan melonggarkan anggaran atau menciptakan slack.

Mengutip pendapat dari Dunk (Yuwono 1999 : 39) partisipasi juga menimbulkan peluang yang lebih besar bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran, Jika pemberian rewards perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, maka bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan memberikan penilaian kinerja yang baik.

Organizational Commitment

Komitmen organisasi (Kreitner & Kinicki, 2003 : 274) mencerminkan bagaimana seorang individu mengidentifikasikan dirinya dengan organisasi dan terikat dengan tujuan-tujuannya. Komitmen organisasi merupakan keinginan, kemauan, dan keyakinan yang kuat seseorang untuk mempertahankan dan menerima nilai-nilai dan tujuan organisasi tertentu..

Komitmen organisasi (Steers, 1985 : 142-143) didefinisikan sebagai keterikatan terhadap organisasi, atau sebagai sifat hubungan individu dengan organisasi yang memungkinkan seorang yang mempunyai keterikatan yang tinggi, dan memperlihatkan keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan, Kesiediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan dan tujuan organisasi tersebut. Jadi keterikatan bila dibandingkan dengan keterikatan meliputi hubungan yang aktif antara pekerja dengan majikannya

dimana pekerja tersebut bersedia memberikan sesuatu atas kemauan sendiri agar dapat menyokong tercapainya tujuan organisasi.

Porter, Angle dan Perry (Yuwono, 1999 : 38) menggambarkan komitmen organisasi yang kuat dijelaskan sebagai kesesuaian dengan tujuan organisasi dan kemauan berusaha keras untuk kepentingan organisasi. Komitmen organisasi yang lebih kuat umumnya terdapat pada karyawan yang bekerja cukup lama, yaitu karyawan yang telah mengalami kesuksesan personal organisasi, dan mereka yang dalam kelompok kerja yang berkomitmen pada organisasi biasanya mempunyai daftar absen yang baik, taat pada kebijaksanaan perusahaan, dan tingkat turn over yang lebih rendah.

Nouri dan Porker dalam Rahman (2002 : 652) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa di dalam anggaran partisipasi dan tingkat komitmen organisasi seseorang 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 tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Darlis (2002) menyatakan bahwa Interaksi komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran signifikan mempengaruhi senjangan anggaran, dan Interaksi antara ketidakpastian lingkungan dengan partisipasi anggaran tidak signifikan mempengaruhi senjangan. Sadat Amrul dan Nasir (2002) menyatakan bahwa Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Rahman (2002) menyimpulkan : bahwa adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran., begitu juga dengan interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja juga memberikan hasil yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Yuwono (1999), dalam penelitiannya tidak berhasil membuktikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, senjangan anggaran akan semakin besar. Hal ini ditunjukkan oleh hubungan yang tidak signifikan dalam hasil analisis data, selanjutnya peneliti juga menemukan bahwa interaksi antara partisipasi dengan komitmen organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hipotesis

Berdasarkan latar belakang dan kajian pustaka maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

1. Diduga *budget participation* mempunyai pengaruh positif terhadap *budgetary slack*.
2. Diduga *organizational commitment* berpengaruh sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara *budget participation* dengan *budgetary slack*.

METODE PENELITIAN

Definisi Operasional dan Pengukuran

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

a. **Budget Participation** sebagai variabel bebas.

Sebagai keterlibatan pejabat dalam penyusunan anggaran yang merupakan suatu proses pengambilan keputusan dalam mempersiapkan anggaran dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Pengukuran variabel ini menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Melani (1979) dan terdiri dari enam butir pertanyaan.

b. **Organizational Commitment** sebagai variabel moderating.

Sebagai keyakinan dan dukungan yang kuat untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Pengukuran variabel ini menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Mowday (1979) dan terdiri dari sembilan butir item pertanyaan

c. **Budgetary Slack** sebagai variabel terikat.

Sebagai pedoman antara jumlah yang dianggarkan dengan biaya yang sebenarnya dengan menetapkan terlalu rendah pendapatan dan atau menetapkan terlalu tinggi biaya dari perkiraan pendapatan dan biaya yang harus dicapai sehingga anggaran yang dihasilkan lebih mudah dicapai. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrument yang telah dikembangkan oleh Onsi (1973) dan instrument ini terdiri dari empat butir item pertanyaan.

Skala pengukuran yang digunakan adalah skala interval, sedangkan teknik pengukurannya menggunakan semantik diferensial yang mempunyai tujuh poin dengan pola yaitu : (Riduwan, 2003:18) : rendah 1 2 3 4 5 6 7 tinggi.

Teknik Penentuan Sampel dan pengumpulan data

Obyek pengamatan dalam penelitian ini adalah PT PLN (persero) Area pelayanan dan jaringan Surabaya selatan. Populasi atau unit pengamatan adalah para manajer yang berjumlah 23 orang. Dalam melakukan penarikan sampel, digunakan metode *sensus*. Dimana semua anggota populasi (23) digunakan sampel, karena jumlah populasi relatif kecil, kurang dari 30 orang (Sugiyono, 2001 : 78).

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yang merupakan sumber-sumber dasar dan merupakan bukti atau saksi utama dari kejadian yang lalu, serta data sekunder atau catatan tentang adanya suatu peristiwa, ataupun catatan-catatan yang “jaraknya” telah jauh dari sumber orisinil. (Nazir, 1999 : 58-59).

Tehnik analisis dan uji hipotesis

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data yang digunakan adalah Uji Validitas, Uji Reliabilitas , serta Uji Normalitas. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukur itu (kuesioner) mengukur apa yang diinginkan. Valid atau tidaknya alat ukur tersebut itu dapat diuji dengan mengkorelasikan antara skor yang diperoleh pada masing-masing butir-butir pertanyaan dengan skor total yang diperoleh dari

penjumlahan semua skor pertanyaan. Apabila korelasi antara skor total dengan skor masing-masing pertanyaan signifikan, maka dapat dikatakan bahwa alat pengukur tersebut mempunyai validitas.

Uji normalitas data digunakan untuk mengetahui apakah suatu data mengikuti sebaran normal yang dapat dilakukan dengan berbagai metode diantaranya adalah *Kolmogorov Smirnov* dan *Shapiro Wilk*. Uji normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov dan Shapiro-Wilk*, jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, maka distribusi data adalah normal (Sumarsono 2004).

Uji Hipotesis

Untuk uji hipotesis pertama, digunakan teknik analisis Regresi Linier Sederhana dengan model persamaan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 \quad (\text{Dajan, 1986 : 300})$$

Untuk uji hipotesis kedua bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh komitmen organisasi, digunakan teknik analisis *uji residual* dengan model persamaan sebagai berikut :

$$X_2 = a + b_1X_1 + e_1$$

$$|e| = a + b_1Y \quad (\text{Ghozali, 2005 : 157})$$

Keterangan :

Y = budgetary snack

X₁ = budget participation

X₂ = organizational commitment

a = Konstanta

b₁ = Koefisien regresi

|e| = Nilai residu yang distandarkan

Karena Pengujian variabel moderating dengan menggunakan uji interaksi maupun dengan uji nilai selisih mutlak mempunyai kecenderungan terjadi multikolinieritas yang tinggi antar variabel *independent* dan akan menyalahi asumsi klasik dalam regresi *Ordinary Least Square (OLS)*.. Tujuan uji residual yaitu untuk memverifikasi apakah variabel komitmen organisasi secara signifikan berfungsi sebagai variabel moderating atau tidak, dan, syarat suatu variabel dikatakan sebagai variabel moderating apabila nilai koefisien regresi b₂ hasilnya negatif dan signifikan. (Ghozali, 2005 : 101). Uji residual dapat dilihat pada gambar di bawah ini :



HASIL PENELITIAN

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Berdasarkan Table r untuk $df=n-k-1=23-2-1=20$ dengan tingkat sig. 5%, didapat angka 0,277. Berdasarkan hasil pengolahan data dengan menggunakan program SPSS untuk *budget participation*, r hasil yang diperoleh pada kolom *corrected item – total correlation* (0,281; 0,827; 0,611; 0,934; 0,831; 0,624). Karena semuanya lebih besar dari 0,277 maka seluruh butir pertanyaan untuk *budget participation* dalam penelitian ini valid. Demikian juga hasil pengujian reliabilitas, nilai *Cronbach Alpha* variabel diperoleh nilai 0,878 lebih besar dari 0,277, sehingga variabel *budget participation*, reliabel.

Untuk *organizational commitment*, r hasil yang diperoleh pada kolom *corrected item – total correlation* (0,519; 0,446; 0,679; 0,732; 0,640; 0,683; 0,680; 0,612; 0,497). Karena semuanya lebih besar dari 0,277 maka seluruh butir pertanyaan untuk variabel *organizational commitment* dalam penelitian ini telah valid. Hasil pengujian reliabilitas, nilai *Cronbach Alpha* diperoleh nilai 0,871 lebih besar dari 0,277, sehingga variabel *organizational commitment*, reliabel.

Untuk *budgetary slack*, r hasil yang diperoleh pada kolom *corrected item – total correlation* (0,398; 0,548; 0,689; 0,540), karena semuanya lebih besar dari 0,277. maka seluruh butir pertanyaan untuk variabel Senjangan Anggaran dalam penelitian ini telah valid. Hasil pengujian reliabilitas, nilai *Cronbach Alpha* diperoleh nilai 0,738 lebih besar dari 0,277, sehingga variabel *budgetary slack*, reliabel.

Uji Normalitas

Dari hasil SPSS dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* taraf signifikan yang diperoleh $X1=0,200$; $X2=0,200$; $Y=0,177$, sedangkan *Shapiro Wilk* didapatkan hasil $X1=0,197$; $X2=0,937$; $Y3=0,338$ dan semuanya lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa semua variabel yang diteliti berdistribusi normal (Soemarsono 2004 : 40).

PEMBAHASAN

Pengujian hipotesis pertama bahwa Diduga *budget participation* mempunyai pengaruh positif terhadap *budgetary slack*, dapat diterima. Berdasarkan hasil penelitian ini diketahui bahwa *budget participation* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Amrul dan Nasir (2002) yang menyatakan bahwa Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Dalam penelitian ini yang dimaksud *budget participation* adalah keikutsertaan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran. *Budget participation* merupakan proses dimana seseorang menyumbangkan ide-idenya untuk memecahkan suatu masalah dalam suatu organisasi dan pekerjaannya. Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat memberikan pengaruh yang berbeda terhadap senjangan.

Partisipasi dapat meminimalkan senjangan anggaran sekaligus meningkatkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran. Hal tersebut terjadi karena beberapa manajer cenderung membuat anggaran terlalu longgar sehingga partisipasi dalam pembuatan anggaran menjadikan tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan pribadi manajer. Partisipasi juga menimbulkan peluang yang lebih besar bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran, jika pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, maka bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan memberikan penilaian kinerja yang baik.

Budget participation akan meningkatkan *budgetary slack* karena para pejabat yang ikut menyusun anggaran tahu bahwa penilaian kinerja mereka didasarkan atas pencapaian anggaran, sehingga mereka melakukan segala cara agar target anggaran mudah dicapai. Salah satunya mereka memasukkan unsur senjangan dengan menaikkan perkiraan biaya dan menurunkan perkiraan pendapatan agar anggaran dapat dicapai dengan mudah.

Hipotesis kedua diduga *organizational commitment* berpengaruh sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara *budget participation* dengan *budgetary slack* dapat diterima. Berdasarkan hasil penelitian ini, dapat diketahui bahwa variabel *budget participation* dan *organizational commitment*, berpengaruh terhadap *budgetary slack*, dapat diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Darlis (2002) yang menyatakan bahwa interaksi *organizational commitment* dengan *budget participation* signifikan mempengaruhi *budgetary slack*. Begitu juga penelitian Rahman (2002) menyimpulkan bahwa adanya pengaruh yang signifikan pada interaksi antara *organizational commitment* dengan *budget participation* terhadap *budgetary slack* melakukan atau memberikan segala daya upaya untuk mencapai tujuan organisasi. Maka *budget participation* akan menurunkan senjangan pada saat *organizational commitment* tinggi, alasannya bawahan yang diikutsertakan dalam pembuatan anggaran akan memberikan segala daya upaya termasuk memberikan informasi yang mereka miliki pada top manajemen sehingga anggaran yang disusun hasilnya tidak bias.

Sebaliknya karyawan dengan *organizational commitment* rendah, mereka akan memberikan perhatian yang kurang pada pencapaian tujuan organisasi. Mereka cenderung berusaha untuk memenuhi kepentingan pribadi mereka. *Organizational commitment* 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 tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

KESIMPULAN

1. Terdapat pengaruh *budget participation* terhadap *budgetary slack*.
2. *Organizational commitment* berpengaruh sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara *budget participation* dengan *budgetary slack*.

SARAN

1. Dalam melakukan penyusunan anggaran tetap mempertahankan atau melibatkan partisipasi para bawahan agar anggaran yang dihasilkan lebih baik, sehingga tujuan dan sasaran perusahaan dapat tercapai.
2. Agar partisipasi bawahan tidak menimbulkan senjangan anggaran sebaiknya, para manajer berperan aktif dalam memberikan kontribusinya dalam penyusunan anggaran sehingga tujuan yang diharapkan dapat tercapai, serta memberikan kesempatan kepada para bawahan untuk memberikan masukan ataupun saran dalam penyusunan anggaran.
3. Diharapkan pada peneliti berikutnya memperhatikan variabel-variabel lain yang mempunyai kemungkinan berpengaruh terhadap senjangan anggaran seperti kecukupan anggaran, keketatan standar, gaya kepemimpinan, dan motivasi. Serta menambah jumlah sampel penelitian yang digunakan.

KETERBATASAN

Dalam penelitian ini hanya menggunakan satu obyek penelitian, sehingga hasilnya tidak dapat digeneralisasi pada perusahaan lain. Jadi hasil penelitian ini hanya berlaku bagi obyek penelitian. Demikian juga kemungkinan adanya pengaruh dari variabel-variabel yang belum diteliti. Diharapkan pada penelitian yang akan datang memperhatikan variabel-variabel lain yang mempunyai kemungkinan berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran seperti Kecukupan Anggaran, Ketetapan Standar, Gaya Kepemimpinan, dan Motivasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisaputro dan Asri, M., 2003, *Anggaran Perusahaan*, Buku I, Penerbit Fakultas Ekonomi UGM Yogyakarta.
- Ahmad , K., 2005. *Akuntansi Manajemen: dasar-dasar Konsep biaya dan pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT. Raja Grafindo Persada.
- Amrul S.S. dan Nasir, M., 2002. pengaruh gaya kepemimpinan& ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi V*.
- Anthony, N.R. dan Govindarajan V, 2003, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Buku II , Terjemahan Kurniawan Tjakrawala, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Dajan, A., 1994. *Pengantar Metode Statistik, Jilid II*, LP3ES, Jakarta.
- Darlis,E., 2002. Analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi organisasi dan senjangan anggaran, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 51 : 85-101.
- Ghozali, I., 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi Kedua, Penerbit Badan Universitas Diponegoro, Semarang.

- Hilton, W.R., 2002. *Manajemen Accounting*, Fifth Edition, Penerbit Mc.Graw-Hill.
- Kreitner, R. and Kinicki, A., 2003. *Perilaku Organisasi*, buku 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Mowen,H., 1997. *Akuntansi Manajemen*, jilid I, Edisi ke empat, Penerbit Erlangga, Surabaya
- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen*, Buku 3 , Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Munandar, M., 2001. *Budgeting*, Edisi Pertama, Penerbit Fakultas Ekonomi UGM, Yogyakarta.
- Nafarin, M., 2004, *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Revisi, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Rahman, F.A., 2002. Pengaruh partisipasi anggaran & keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating, *Simposium Nasional Akuntansi 5*.
- Santoso, S., 2001. *Statistik Parametrik* , Penerbit PT. Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Sugiyono, D.R, 2001. *Metode Penelitian Bisnis*, Penerbit CV. ALFABETA, Bandung.
- Sumarsono, 2004, *Metode Penelitian Akuntansi*, edisi Revisi, Surabaya.
- Steers. R.M., 1985. *Efektivitas Organisasi (Kaidah Perilaku)*, Edisi I, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Yuwono, I.B., 1999. pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, *Jurnal Bisnis & Akuntansi* (1) : 37-55.