

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN
SASARAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN
ANGGARAN DENGAN *LOCUS OF CONTROL*
SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu)**

**Oleh :
Yulfriza Threzasyari
Pembimbing : Novita Indrawati dan Hariadi**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : threzasyari28@gmail.com*

*The Influence of Budget Participation and Budget Goal Clarity on Budgetary
Slack With Locus of Control as Moderating Variable
(Empirical Study in SKPD in Indragiri Hulu)*

ABSTRACT

The Purpose of this research is to examine : 1). The effect of budgetary participation on budgetary slack 2). The effect of budget goal clarity on budgetary slack 3). The effect of budgetary participation on budgetary slack with locus of control as moderating variable 4). The effect of budget goal clarity on budgetary slack with locus of control of moderating variable. The population on this study is Regional Working Units (SKPD) at Indragiri Hulu. This sample in this study was taken with a purposive sampling method. The sample in this study are performance of the district unit Indragiri Hulu which amounted to 75 respondents. Data collections techniques used multiple regression analysis and moderating variable test analysis where processed using SPSS. The result of this study show that budgetary participation and budget goal clarity significant influence on budgetary slack and then variable locus of control moderate the effect of the budgetary participation and budget goal clarity on budgetary slack. The amount of influence (R^2) obtained at 0.806 or 80,6%. This means that 80,6% of budgetary slack by the value the independent variable, namely budget participation, budget goal clarity, and locus of control. While the remaining 19,4% is explained by other variables not examined in this study.

Keywords: Participation, Clarity, Slack and Locus

PENDAHULUAN

UU No. 22 Tahun 1999 dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 mengenai Pemerintah Daerah dan Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah berimplikasi pada tuntutan ekonomi

yang lebih luas dan akuntabilitas publik yang nyata yang harus diberikan kepada pemerintah daerah (Halim, 2001). Undang-Undang ini diganti dan disempurnakan dengan Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004. Kedua undang-undang tersebut

telah mengubah akuntabilitas dan tanggung jawab pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggungjawaban horizontal (kepada masyarakat melalui DPRD).

Pengelolaan pemerintah daerah tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Mardiasmo (2002) mengatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara ekonomis, efisien, efektif, adil, dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya yang baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat.

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian pemerintah yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar pemerintah dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (Schief *et.al*, 1996). Anggaran juga merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari sejumlah target yang akan dicapai oleh pemerintah dalam melaksanakan serangkaian kegiatan tertentu pada masa yang akan datang. Anggaran digunakan oleh pemerintah tingkat atas sebagai suatu alat untuk melaksanakan tujuan-tujuan organisasi serta mengkomunikasikannya kepada pemerintah tingkat bawah. Sasaran anggaran dapat dicapai melalui pelaksanaan serangkaian aktifitas yang telah ditetapkan sebelumnya dalam bentuk anggaran. Anggaran dapat dilihat dari seberapa besar fungsi pemerintahan dalam melaksanakan berbagai urusan

pemerintahan yang menjadi tanggung jawabnya. Anggaran juga merupakan alat bantu pemerintah dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki untuk mencapai tujuan.

Anggaran merupakan rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu (Bastian, 2010). Anggaran merupakan sebuah rencana yang disusun dalam bentuk kuantitatif dalam satuan moneter untuk satu periode dan periode anggaran biasanya dalam jangka waktu setahun (Halim, 2001). Suarta (2010) menyatakan bahwa senjangan anggaran dapat diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi terbaik yang secara jujur diprediksikan. Senjangan anggaran terjadi dikarenakan manajer menetapkan pendapatan lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan estimasi yang seharusnya menjadi target organisasi tersebut.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) Apakah kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran? 3) Apakah *locus of control* dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran? 4) Apakah *locus of control* memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran?

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan membuktikan

bukti empiris tentang: 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. 3) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi. 4) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi.

TELAAH PUSTAKA

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran yaitu suatu langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan pada estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai (Anthony dan Govindarajan, 2007).

Lintang Venusita (2002) berpendapat bahwa Senjangan (*slack*) anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Belanius Patria (2005:122) berpendapat bahwa Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah suatu proses yang sangat

menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggungjawab atas pusat tanggung jawab semacam itu kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka (Anthony dan Govindarajan, 2006).

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua orang pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas. Kenis (1979) menyatakan bahwa penetapan tujuan spesifik akan lebih produktif daripada tidak menetapkan tujuan spesifik. Hal ini akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik bagi pencapaian tujuan yang dikehendaki.

Kejelasan tujuan anggaran menunjukkan luasnya tujuan anggaran yang dinyatakan secara spesifik, jelas dan dimengerti oleh siapa saja yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Kejelasan tujuan anggaran merupakan hal yang penting dalam pencapaian suatu

organisasi karena akan menentukan arah tujuan suatu organisasi. Tujuan anggaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan, dan ketidakpuasan dari karyawan yang akan berdampak buruk terhadap kinerja manajerial (Suyanto, 2011).

Locus of Control

Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan *locus of control* sebagai tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Internal adalah individu yang yakin bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apapun yang terjadi pada diri mereka, sedangkan eksternal adalah individu yang yakin bahwa apapun yang terjadi pada diri mereka dapat dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan dan kesempatan. Pada dasarnya konsep *locus of control* menunjukkan kepada harapan-harapan individu mengenai sumber penyebab dari peristiwa-peristiwa yang terjadi dalam hidupnya.

Locus of control merupakan sebuah kepercayaan tentang apakah perilaku seseorang dikendalikan oleh kekuatan internal atau eksternal (Kreitner dan Kinicki, 2005). Variabel ini mengacu pada kepercayaan seseorang tentang tempat kekuatan dimana pengendalian perilaku mereka.

Hubungan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2006) partisipasi anggaran adalah suatu proses yang sangat menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan

tidak pasti karena manajer yang bertanggungjawab atas pusat tanggung jawab semacam itu kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sinaga (2013) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan atas partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

H1 : Diduga Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran adalah pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan, jika sasaran anggaran dinyatakan secara jelas (Kennis, 1979).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Marita (2015) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan atas kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

H2 : Diduga Kejelasan Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

***Locus of Control* Memoderasi Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran**

Locus of Control atau lokus pengendalian yang merupakan kendali individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri. Lokus pengendalian ini terbagi menjadi dua yaitu lokus pengendalian internal yang mencirikan seseorang memiliki suatu keyakinan bahwa mereka bertanggung jawab atas perilaku kerja mereka di organisasi. Lokus pengendalian eksternal yang mencirikan suatu individu yang mempercayai bahwa perilaku kerja dan keberhasilan tugas mereka lebih dikarenakan faktor di luar diri yaitu organisasi. Bila manajer berpandangan bahwa faktor penentu tersebut berada dalam kendali individu (*internal locus of control*), maka manajer akan berusaha secara optimal untuk mempengaruhi organisasi agar dapat mencapai target yang ditentukan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sinaga (2013) mengungkapkan bahwa adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi

H3: Diduga *Locus of control* memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

***Locus of Control* Memoderasi Hubungan Antara Kejelasan Sasaran Anggaran Dengan Senjangan Anggaran**

Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan *locus of control* sebagai tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Internal adalah individu yang yakin bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apa-apa pun yang terjadi pada diri

mereka, sedangkan eksternal adalah individu yang yakin bahwa apapun yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan dan kesempatan. Pada dasarnya konsep *locus of control* menunjukkan kepada harapan-harapan individu mengenai sumber penyebab dari peristiwa-peristiwa yang terjadi dalam hidupnya.

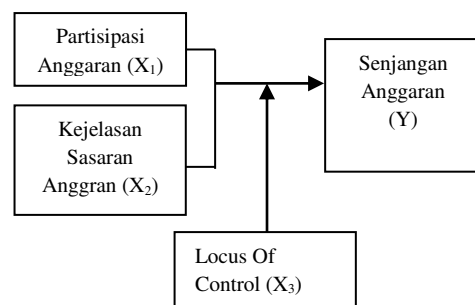
Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Budiman (2008) mengungkapkan bahwa adanya pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi.

H4: Diduga *Locus of control* memoderasi hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Model Penelitian

Berdasarkan pengembangan hipotesis diatas maka partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan *locus of control* sebagai variabel moderasi dapat digambarkan dalam model sebagai berikut:

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Sumber: Data Olahan, 2016

METODE PENELITIAN

Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah satuan kerja perangkat daerah di Kabupaten Indragiri Hulu yang berjumlah sebanyak 27 SKPD. Data dalam penelitian ini diperoleh dari data primer dengan menyebarkan kuisisioner, sedangkan sampel penelitian dipilih dengan pendekatan *purposive sampling*, artinya sampel yang digunakan adalah sampel yang memenuhi kriteria tertentu. Responden pada penelitian ini adalah kepala dinas, pejabat penatausahaan keuangan dan bendahara pengeluaran atau bendahara pengeluaran pembantu.

Populasi dan Sampel

Populasi di penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah yang berjumlah 27 SKPD yang terdiri dari Badan, Dinas, Kantor, dan Inspektorat. Dalam penelitian ini juga ditetapkan 3 orang untuk tiap-tiap SKPD yang telah ditetapkan untuk menjadi sampel, yaitu: Kepala SKPD, Pejabat Penatausahaan Keuangan, dan Bendahara Pengeluaran atau Bendahara Pengeluaran Pembantu. Sampel tersebut adalah pegawai yang memiliki jabatan baik struktural maupun fungsional yang terlibat dalam proses penyusunan dan pelaksanaan anggaran di Pemerintahan Daerah Kabupaten Indragiri Hulu, Provinsi Riau.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui kuisisioner yang dibagikan kepada pejabat yang bekerja pada Kantor

Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Indragiri Hulu.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan teknik *personally administered questionnaires*, yang kuisisioner disampaikan dan dikumpulkan secara langsung oleh peneliti (Indriantoro dan Supomo, 2002).

Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan persamaan analisis regresi berganda (*multiple linier regression*) dan analisis uji interaksi variabel moderasi digunakan untuk memecahkan rumusan masalah yang ada, yaitu untuk melihat pengaruh diantara dua variabel atau lebih.

Model regresi linier berganda ditunjukkan untuk hipotesis pertama dan kedua dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Model uji interaksi variabel moderasi ditunjukkan untuk hipotesis ketiga dan keempat dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_3 + \beta X_1.X_3 + \beta X_2.X_3 + e$$

Keterangan :

- Y : Senjangan Anggaran
- β_0 : Konstanta
- X1 : Partisipasi anggaran
- X2 : Kejelasan sasaran anggaran
- X3 : *Locus of control*
- B : Koefisien
- e : Error

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Senjangan Anggaran (Y)

Senjangan anggaran yaitu suatu langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi. Pertanyaan terdiri dari 6 item yang terdiri dari beberapa indikator. Setiap item diberi skor 1 sampai 5.

Partisipasi Anggaran (X1)

Partisipasi anggaran adalah suatu proses yang sangat menguntungkan untuk pusat tanggung jawab yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggungjawab atas pusat tanggung jawab semacam itu kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka. Pertanyaan terdiri dari 6 item yang terdiri dari beberapa indikator. Setiap item diberi skor 1 sampai 5.

Kejelasan Sasaran Anggaran (X2)

Kenis (1979) menemukan bahwa pelaksana anggaran memberikan reaksi positif dan secara relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan sasaran anggaran. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, penurunan ketegangan kerja, peningkatan sikap karyawan terhadap anggaran, kinerja anggaran dan efisiensi biaya pada pelaksana anggaran secara signifikan. Pertanyaan terdiri dari 6 item yang terdiri dari beberapa indikator. Setiap item diberi skor 1 sampai 5.

Locus Of Control (X3)

Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan *locus of control*

sebagai tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Pertanyaan terdiri dari 7 item yang terdiri dari beberapa indikator. Setiap item diberi skor 1 sampai 5.

Pengujian Hipotesis

Dalam pengujian hipotesis pertama sampai hipotesis keempat ini digunakan statistic uji t. Uji t digunakan untuk menguji atau membandingkan rata-rata nilai suatu sampel dengan nilai yang lainnya. Pengujian dilakukan dengan tingkat keyakinan 95% dengan tingkat signifikansi alfa (α) ditentukan sebesar 5% dan *degree of freedom* (df) = n-k-1

Sedangkan criteria uji t adalah :

-Jika t hitung > t table maka H1 diterima dan H0 ditolak

-Jika t hitung < t table maka H0 diterima dan H1 ditolak

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Deskriptif karakteristik responden tersebut menjelaskan tentang gambaran umum responden, seperti jenis kelamin, umur responden, pekerjaan, dan pendidikan terakhir responden yang disajikan dalam bentuk tabel frekuensi (presentase). Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah metode analisis statistik yang perhitungannya dilakukan dengan menggunakan SPSS.

Data deskriptif yang menggambarkan keadaan atau kondisi responden yang perlu diperhatikan sebagai informasi tambahan untuk memahami hasil

penelitian. Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden dinas, badan dan kantor tersebut. Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian, disajikan dalam tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan aktual yang dapat dilihat pada tabel. Pada bagian ini akan dideskripsikan dari data masing-masing variabel yang telah diolah sehingga menjadi informasi yang jelas dan mudah dipahami. Statistik deskriptif memuat nilai rata-rata (mean), standar deviasi (std. deviation), nilai maksimum (max), dan nilai minimum (min) dari semua variabel yang ada didalam penelitian.

Tabel 1
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Senjangan Anggaran	7 5	6	18	10.8267	3.16814
Partisipasi Anggaran	7 5	20	30	25.36	2.92076
Kejelasan Sasaran Anggaran	7 5	19	30	24.1467	2.89778
Locus Of Control	7 5	21	35	29.12	4.19446
Valid N (listwise)	7 5				

Sumber: Data Olahan, 2016

Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan dengan menghitung korelasi antara skor item instrumen dengan skor total. Dapat diketahui bahwa hasil uji validitas menunjukkan r hitung $>$ r tabel. Maka dapat disimpulkan instrumen tersebut dinyatakan valid.

Hasil Uji Realibitas

Suatu kuesioner dikatakan handa dan reliabel jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Teknik yang

digunakan untuk mengukur tingkat reliabilitas adalah cronbach alphas dengan cara membandingkan nilai alpha dengan standarnya.

Tabel 3
Hasil Uji Realibitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Standar Reabilitas	Kesimpulan
SA	0.882	0.6	Reliable
PA	0.865	0.6	Reliable
KSA	0.85	0.6	Reliable
LC	0.922	0.6	Reliable

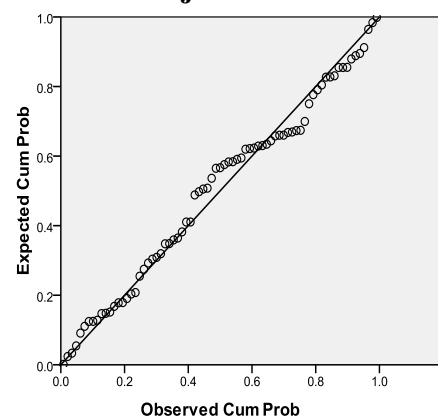
Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan Tabel 3 diatas dapat diketahui bahwa nilai cronbach alpha semua variabel lebih besar dari 0,60. Maka dapat disimpulkan bahwa instrumen tersebut telah dinyatakan realibilitas.

Hasil Pengujian Normalitas Data

Pada penelitian ini, pengujian normalitas data dapat dilihat dari *normal probability plot*.

Gambar 2
Hasil Uji Normalitas



Sumber: Data Olahan, 2016

Hasil Pengujian Multikolinearitas

Pengujian ini akan dilakukan menguji apakah didalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen).

Tabel 4
Hasil Uji Multikorelasi

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	PARTISIPASI ANGGARAN	0.596	1.678
	KEJELASAN SASARAN ANGGARAN	0.766	1.305
	LOCUS OF CONTROL	0.625	1.600

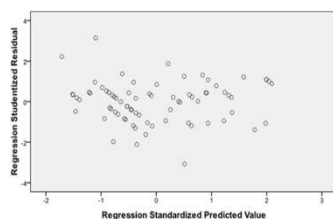
Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan dari hasil perhitungan analisis data di atas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan *tolerance* > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas dan layak digunakan dalam penelitian ini.

Hasil Pengujian Heterokedastisitas

Salah satu cara untuk mendeteksi heterokedastisitas adalah dengan melihat grafik *scatterplot* dengan menggunakan aplikasi SPSS. Jika ada titik pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heterokedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2005).

Gambar 3
Hasil Pengujian Heteroskedastisitas



Sumber: Data Olahan, 2016

Hasil Pengujian Autokorelasi

Berikut ini adalah hasil uji statistik mengenai ada tidaknya autokorelasi pada penelitian ini:

Tabel 5
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.898 ^a	0.806	0.798	1.42331	2.169

Sumber: Data Olahan, 2016

Pada tabel di atas terlihat bahwa nilai Durbin-Watson model adalah 2,169. Dari tabel Durbin Watson dengan $\alpha = 5\%$; $n = 75$; $(k - 1)$ didapatkan nilai dU 1,709. Dari nilai tersebut diketahui bahwa $4 - dU = 4 - 1,709 = 2,291$. Dari hasil perhitungan tersebut diketahui bahwa nilai Durbin Watson 2,169 lebih besar dari 1,709 dan lebih kecil dari 2,291. Artinya tidak terjadi masalah autokorelasi.

Koefisien Determinasi

Nilai koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 6 tabel:

Tabel 6
Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.898 ^a	0.806	0.798	1.42331	2.169

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan tabel 6 diatas menunjukkan bahwa nilai R Square sebesar 0,806. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel independen terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh *Locus of Control* adalah sebesar 71,5%. Sedangkan sisanya 28,5% dipengaruhi oleh variabel lain yang

tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Pengujian Hipotesis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Tabel 7 Regresi Berganda

Variabel Independen	Beta	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig	Keterangan
(PA)	-0.704	-7.286	±1.999	.000	Ha1 Diterima
R = .649		R Square = .421			
F = 53.089		F Sig = .000			

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan tabel 7 diatas menunjukkan bahwa nilai thitung sebesar 9.418 dengan signifikansi 0,000 dan diperoleh nilai ttabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan $n - k - 1: \alpha/2 = 75-1 - 1: 0,05/ 2= 73: 0,025= \pm 1,99$ dimana n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (-7.286) > ttabel (±1.999) dan Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H01 ditolak dan Ha1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa X1 berpengaruh signifikan terhadap Y.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Sinaga (2013) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan atas partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Tabel 8 Regresi Berganda

Variabel	Beta	t _{hitu}	t _{tabel}	Si	Keterangan
----------	------	-------------------	--------------------	----	------------

l Independen	a	ng		g	gan
(KSA)	-0.554	-4.902	±1.999	.000	Ha2 Diterima
R = .498		R Square = .248			
F = 24.032		F Sig = .000			

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan Tabel 8 di atas menunjukkan bahwa nilai thitung sebesar 9.418 dengan signifikansi 0,000 dan diperoleh nilai t tabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan $n - k - 1: \alpha/2 = 75-1 - 1: 0,05/ 2= 73: 0,025= \pm 1,99$ dimana n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (-7.286) > t tabel (±1.999) dan Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H01 ditolak dan Ha1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa X1 berpengaruh signifikan terhadap Y.

Hasil penelitian ini konsisten dengan yang dilakukan oleh Hilfa Mora Nasution (2015) mengungkapkan bahwa terdapat hubungan atas kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Locus of Control sebagai Variabel Moderating

Tabel 9 Regresi Berganda

Variabel	Beta	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keputusan
(Constant)	73.901	7.905	±1.982	0.000	Ha,8 Diterima
KSA	-1.951	-4.834	±1.982	0.000	
LC	-2.013	-6.290	±1.982	0.000	
KSAXLC	0.060	4.420	±1.982	0.000	
R = .915		R Square = .836			
F = 121.00		F Sig = .000			

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan Tabel 9 di atas menunjukkan bahwa nilai thitung sebesar 2.605 dengan signifikansi 0.011 dan diperoleh nilai t tabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan $n - k - 1: \alpha/2 = 75 - 3 - 1: 0,05/2 = 71 : 0,025 = \pm 1,993$ dimana n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (2.605) < -t tabel (± 1.993) dan Sig (0.011) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H07 ditolak dan Ha7 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa M memoderasi pengaruh antara X1 Y.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sinaga (2013) mengungkapkan bahwa adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi .

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan *Locus of Control* sebagai Variabel Moderating

Tabel 10
Regresi Berganda

Variabel	Beta	t _{hitung}	t _{tabel}	Sig.	Keputusan
(Constant)	73.901	7.905	± 1.982	0.000	Ha8 Diterima
KSA	1.951	4.834	± 1.982	0.000	
LC	2.013	6.290	± 1.982	0.000	
KSAXLC	0.060	4.420	± 1.982	0.000	
R = .915 R Square = .836					
F = 121.00 F Sig = .000					

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan Tabel 10 di atas menunjukkan bahwa nilai thitung

sebesar 4.420 dengan signifikansi 0,000 dan diperoleh nilai t tabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan $n - k - 1: \alpha/2 = 112 - 3 - 1: 0,05/2 = 108 : 0,025 = \pm 1,982$ dimana n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstan. Dengan demikian diketahui bahwa thitung (4.420) < -t tabel (± 1.982) dan Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H07 ditolak dan Ha7 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa M memoderasi pengaruh antara X2 dengan Y.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Budiman (2008) mengungkapkan bahwa adanya pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji variabel partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi. Dari hasil penelitian ini dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H01 ditolak dan Ha1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran.
- 2) Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H01 ditolak dan Ha1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa Kejelasan Sasaran Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran.

- 3) Sig (0.011) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H_0 ditolak dan H_a diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *Locus of Control* memoderasi pengaruh antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran.
- 4) Sig (0,000) < 0,05. Jadi dapat dikatakan H_0 ditolak dan H_a diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *Locus of Control* memoderasi pengaruh antara Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Senjangan Anggaran.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan keterbatasan yang ada dalam penelitian ini, maka berikut saran yang diharapkan dapat menjadi bahan masukan untuk penelitian berikutnya antara lain:

- 1) Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian dan tidak hanya pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu saja, tetapi dapat dilakukan pada kinerja instansi di seluruh SKPD kota atau Provinsi.
- 2) Penelitian selanjutnya perlu menambahkan metode wawancara langsung pada masing-masing responden dalam upaya mengumpulkan data, sehingga dapat menghindari kemungkinan responden tidak objektif dalam mengisi kuesioner.
- 3) Untuk penelitian selanjutnya, perlu memasukkan variabel independen dan variabel moderasi lainnya yang dapat mempengaruhi variabel senjangan anggaran.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Anthony dan Govindarajan. 2007. "Management Control System". Salemba Empat. Jakarta.
- Budiman, Irfan. 2008. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dan Motivasi Terhadap Kinerja Karyawan. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Hasanudin.
- Halim, Abdul. 2001. "Bunga Rampai Manajemen Keuangan Daerah". Yogyakarta: UPP AMP YKP.
- Indra, Bastian. 2010. "Akuntansi Sektor Publik". Yogyakarta: BPFE
- Kartiwa H. A. 2004. "Proses Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan Arah Kebijakan Umum, makalah. Pelatihan Pendalaman Kompetensi Bidang Tugas Legislatif Anggota DPRD Kabupaten Sukabumi, pada tanggal 8 Desember 2004. Hotel Pangrongo Selabitana, Km 7 Sukabumi.
- Kenis, I.1979. Effect Of Goal Characteristic on Managerial Attitude and Performance. *The Accounting Review*", Vol. 54:702-721.
- Lintang Venusita. (2009). Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Perusahaan Industri *Food and*

- Bevarege* di Kawasan Industri SIER). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*.
- Marita, Hilfa Mora Nst. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Kepercayaan dan Komitmen Tujuan sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Universitas Riau, Riau*.
- Mardiasmo, 2002. “*Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*”. Yogyakarta : ANDI
- Mardiasmo. 2009. “*Akuntansi Sektor Publik*”. Yogyakarta : ANDI
- Robbins, Stephen P, dan Judge, Timothy A. 2007. “*Organizational Behavior, 12th, (alih bahasa Drs. Benjamin Molan), Edisi Bahasa Indonesia*”. Klaten: PT INTAN SEJATI.
- Schief, M dan A.Y. Lewin. 1996. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review* 45. April. Pp. 259-268.
- Sinaga, Tua Mandongan. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Locus of Control Dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Univeritas Sumatera Utara*.
- Suartana, I Wayan. (2010). “*Akuntansi Keperilakuan Teori dan Implementasi*”, Yogyakarta: Penerbit ANDI.
- Suyanto, Bagong. 2011. “*Metode Penelitian Sosial Berbagai Alternatif Pendekatan*”. Jakarta: Kencana.