

## PENGARUH KOMITMEN ORGANISASIONAL TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN IDEOLOGI ETIS SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

HY. Sri Widodo

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

sri\_widodo6355@yahoo.co.id

### Abstract

*Dysfunctional Behavior, mainly Corruption, pervasively happens in Indonesia. Business people believe in "The Myth of Amoral Business", in which the meaning of business is profit. The focus of business is to get maximum profit because profit is perceived as an ultimate goal. Business people always separate business from ethical dimension.*

*In budgeting, dysfunctional behavior manifests in the form of Budgetary Slack. Middle and Low level managers create slack in their budget proposals by underestimating revenues and overestimating expenses intentionally. The objectives of this behavior are anticipating uncertainties and increasing bonuses.*

*Dysfunctional behavior can be weakened by strengthening Ethical Ideology of managers involved in budgeting. Managers with strong Ethical Ideology will behave in the best interest of the company as a whole; on the other hand, managers with weak ethical ideology will maximize their own interest in the expense of companies' interest.*

*The objective of this research is to examine the effects of organizational commitment on budgetary slack and the role of ethical ideology in moderating these two variables. For this purpose, the data are collected from 187 middle level and top level private company's managers via questionnaire. The result of this research shows that Ethical Ideology weakens the effect of Organizational Commitment on Budgetary Slack.*

**Keywords:** *organizational commitment, ethical ideology, dysfunctional behavior, budgetary slack*

### 1. PENDAHULUAN

Dalam perusahaan terdivisionalisasi, pada umumnya proses penyusunan anggaran menganut pendekatan dari bawah ke atas (*bottom-up approach*) Menurut pendekatan ini, manajer fungsi mengusulkan rancangan anggaran kepada manajer divisi dan manajer divisi akan mengusulkan kepada manajer korporat. Pada umumnya dalam proses penyusunan rancangan anggaran sampai dengan pengesahan anggaran terdapat proses negosiasi pada berbagai tingkatan manajer. Manajer tingkat lebih rendah sudah memiliki pemahaman yang baik akan proses negosiasi tersebut. Dalam situasi ini aspek perilaku penganggaran akan terbentuk, salah satunya adalah senjangan anggaran.

Anggaran mempunyai peranan yang sangat penting sebagai alat untuk *Fine tuning the strategic plan*, koordinasi, pembebanan tanggung jawab dan sebagai dasar untuk penilaian manajemen (Anthony dan Govindarajan, 2007: 362-363). Anggaran digunakan sebagai dasar pengukuran kinerja dan penentuan insentif yang berakibat

menimbulkan insentif ekonomi bagi manajer tingkat menengah dan bawah untuk mengusulkan produktifitasnya lebih rendah (*understate*) dan membangun senjangan dalam proposal anggarannya. Senjangan mengakibatkan anggaran menjadi bias dan dapat menurunkan laba perusahaan sebagai akibat kesalahan perencanaan yang mahal dan insentif atau kompensasi yang terlalu besar bagi manajer tingkat menengah dan bawah. Perilaku disfungsi dalam penganggaran tidak bisa diatasi dengan peraturan dan hukum karena kelemahan yang melekat pada hukum itu sendiri dan lemahnya penegakan hukum. Oleh karena itu harus diupayakan dengan cara lain. Salah satu cara untuk menurunkan perilaku disfungsi berkaitan erat dengan Ideologi Etis (*Ethical Ideology*) yang dianut oleh suatu masyarakat.

## **2. KAJIAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

Senjangan anggaran berakar pada teori keagenan. Asumsi mendasar teori ini mencakup suatu keyakinan bahwa seseorang akan memperjuangkan kepentingan dirinya sendiri dan secara alamiah dalam suatu perusahaan berisikan berbagai hubungan kontraktual (Jensen dan Meckling 1976). Baiman (1982) menyatakan bahwa agen akan termotivasi untuk sengaja menyembunyikan informasi privatnya guna memaksimalkan kepentingannya sendiri, yang berbeda dengan hasil yang diharapkan oleh prinsipal.

Onsi (1973) menyampaikan model ekonomi yang menjelaskan bahwa Senjangan anggaran mempunyai potensi mengganggu organisasi. Keberadaan Senjangan anggaran menyebabkan laba perusahaan tidak maksimum. Perilaku disfungsi dalam penganggaran seperti telah disampaikan sebelumnya, dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti: Ketidakpastian Lingkungan, Anggaran Partisipatif, Komitmen Organisasional, Orientasi Jangka Pendek Manajer, Tekanan Kepatuhan, Informasi Asimetri dan faktor-faktor lain termasuk Ideologi Etis manajer dalam perusahaan tersebut. Hasil berbagai penelitian yang telah dilakukan terdahulu pada intinya dapat disimpulkan bahwa Senjangan anggaran merupakan pemborosan bagi organisasi dan banyak waktu yang dicurahkan untuk proses penganggaran perusahaan (Merchant. 1985, Onsi. 1975, Schiff, dan Lewin. 1968).

Karyawan yang berkomitmen (*committed*) pada umumnya memperoleh kepuasan yang lebih tinggi sebagai akibat komitmennya kepada organisasi. Mereka akan lebih loyal dan lebih berdedikasi, artinya tingkat keterlambatan dan absensinya akan lebih rendah. Dengan demikian secara keseluruhan akan lebih produktif, meskipun bukti untuk hal tersebut belum meyakinkan (Benkhoff. 1997).

Komitmen Organisasional berkaitan dengan tiga sikap yaitu sikap merasa teridentifikasi dengan tujuan organisasi, merasa terlibat dengan tugas-tugas organisasi dan sikap setia kepada organisasi (Aranya, . 1981). Berbagai faktor mempengaruhi Komitmen Organisasional. Pengembangan karyawan, seperti *on the job training* dan penggantian biaya belajar merupakan contoh faktor yang menentukan Komitmen Organisasional karyawan. *On the job training* berhubungan positif dan signifikan terhadap Komitmen Organisasional. Pengembangan karyawan dan penggantian biaya belajar karyawan pun mempunyai pengaruh terhadap komitmen organisasional. Sebagai kebalikan dari Komitmen Organisasional adalah keinginan meninggalkan organisasi. *On the job training* berpengaruh negatif terhadap keinginan meninggalkan organisasi, tetapi karyawan yang mengikuti program belajar dengan penggantian biaya belajar justru meningkatkan keinginan untuk meninggalkan perusahaan. Keinginan untuk meninggalkan perusahaan akan menurun bila setelah menyelesaikan program belajar, biaya belajar diganti dan karyawan tersebut dipromosikan (Benson, 2006: 181-184).

Berkaitan dengan Komitmen Organisasional, bagi individu dengan Komitmen Organisasional kuat, hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Senjangan Anggaran bersifat negatif dan sebaliknya untuk individu dengan Komitmen Organisasional rendah hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Senjangan Anggaran

bersifat positif (Nouri dan Parker 1996). Untuk meningkatkan Komitmen Organisasional, Mowday *et.al.* (1982) merekomendasikan agar organisasi memilih karyawan yang memiliki hasrat kuat untuk terikat dengan organisasi, mengintegrasikan karyawan ke dalam jaringan sosial perusahaan dan menunjukkan perhatian yang tulus kepada karyawan. Bila *propensity to create slack* rendah (tinggi), *control system monitoring* mempunyai pengaruh kecil (besar) pada *senjangan* sesungguhnya (*actual*). *Control system monitoring* membatasi pengaruh *propensity to create slack* pada *senjangan* yang sesungguhnya dibuat (Kren 2003).

Pengambilan Keputusan Etis (*Ethical Decision Making*) di dalam bisnis menuntut individu yang terlibat guna melakukan evaluasi berbagai alternatif. Landasan moral seorang manajer memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesadaran akan berbagai alternatif (De Coninck dan Lewis, 1997). Ideologi Etis berpengaruh terhadap berbagai pengambilan keputusan dalam praktik bisnis (Forsyth 1992). Ideologi Etis berpengaruh terhadap pilihan perilaku bisnis dalam hal menentukan kriteria penilaian dalam mengevaluasi keputusan dan rekomendasi yang berkaitan dengan evaluasi tersebut (Giacalone *et. al.* 1995).

### **2.1. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan uraian pada kajian literatur yang sudah disampaikan sebelumnya maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

1. Komitmen Organisasional berpengaruh negatif terhadap Senjangan Anggaran
2. Ideologi Etis dapat melemahkan pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran

### **2.2. Tujuan Penelitian**

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran dan untuk menguji apakah Ideologi Etis dapat melemahkan pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran.

## **3. METODE PENELITIAN**

Perolehan data dilakukan dengan menggunakan metode survei melalui penyebaran kuesioner kepada para manajer fungsi, manajer divisi dan manajer korporat pada perusahaan-perusahaan terdivisonalisasi dan perusahaan yang menganut struktur fungsional tetapi menerapkan sistem penganggaran partisipatif (*participative budgeting*) yang berada di Wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta dan Jawa Tengah. Selain itu, kriteria lain dalam pemilihan perusahaan sebagai responden adalah perusahaan tersebut menggunakan anggaran sebagai tolok ukur kinerja dan sebagai dasar pemberian kompensasi manajemen. Jumlah populasi tidak dapat diketahui maka dalam penelitian dibagikan 400 buah kuesioner dengan tingkat kembalikan sebanyak 194 buah dari 41 buah perusahaan yang memenuhi kedua persyaratan tersebut. Tujuh (7) buah kuesioner dari dua (2) perusahaan tidak bisa diolah karena semua butir pernyataan dalam kuesioner tersebut seluruhnya diisi jawaban 5 dan 4. Dengan demikian data yang dapat diolah adalah 187 buah dari 39 perusahaan.

### **3.1. Variabel Penelitian**

Dalam penelitian dianalisis tiga variabel yang meliputi variabel independen berupa Komitmen Organisasional, variabel pemoderasi Ideologi Etis dan variabel dependen Senjangan Anggaran yang masing-masing dapat didefinisikan sebagai berikut:

1. Komitmen Organisasional adalah dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuannya dan lebih mementingkan tujuan organisasi. Komitmen Organisasional juga dapat diartikan sebagai kemampuan manajer mengidentifikasi organisasinya dan tujuan-tujuannya serta harapan untuk tetap menjadi anggota organisasi tersebut. (Mowday *et.al* 1982). Variabel ini kemudian dijabarkan dalam indikator-indikator yang dikembangkan oleh Mowday dan kawan-kawan dengan modifikasi minor. Indikator-indikator tersebut meliputi: pemahaman manajer tentang tujuan perusahaan dan nilai-nilai yang dikembangkan oleh perusahaan, keinginan manajer untuk tetap bekerja dalam perusahaan, kesediaan manajer untuk menjalankan tugas-tugasnya dengan baik, kerelaan manajer untuk mewujudkan tujuan perusahaan, kebanggaan manajer bekerja dalam perusahaan, kemungkinan manajer berkembang dalam perusahaan dan kepedulian manajer yang besar kepada perusahaan.
2. Ideologi Etis adalah nilai etis seorang manajer yang akan mampu menuntun guna mengambil keputusan yang baik dan benar. Variabel ini diukur dan dijabarkan berdasarkan model pengukuran yang dikembangkan berdasarkan butir-butir Ideologi Etis yang dikembangkan oleh (Henle *et.al.* 2005) dengan modifikasi minor. Butir-butir Ideologi Etis meliputi: Tidak secara sengaja merugikan orang lain, tidak mentoleransi tindakan yang akan menimbulkan risiko bagi orang lain, menyatakan bersalah atas tindakan yang merugikan orang lain betapapun besar keuntungan pribadi yang akan diperoleh, tidak melakukan tindakan yang merugikan orang lain baik secara fisik maupun psikologis, tidak melakukan tindakan yang akan mengancam martabat dan kekayaan orang lain., tidak mengorbankan martabat dan kekayaan orang lain demi kepentingan sendiri maupun kelompok.
3. Senjangan Anggaran didefinisikan sebagai jumlah yang oleh manajer lebih rendah (*subordinates*) dilaporkan terlalu rendah (*understates*) terkait dengan kemampuan produktifnya (*productive capability*), apabila manajer tersebut diberi kesempatan untuk memilih standar kerja (*work standard*) yang akan digunakan untuk mengukur kinerjanya (Young, 1985). Senjangan Anggaran adalah selisih kurang jumlah pendapatan yang diusulkan dalam proposal anggaran dengan jumlah yang secara beralasan dapat direalisasi oleh manajer dan selisih lebih jumlah anggaran biaya yang diusulkan dalam proposal anggaran dengan jumlah biaya yang dibutuhkan (Dunk A.S. 1993). Pengukuran variabel ini mengacu pada model pengukuran yang dilakukan oleh Dunk dengan indikator-indikator: pengusulan anggaran yang secara aman dapat melindungi kepentingan dan mudah dicapai oleh manajer pengusul anggaran, bila secara resmi sulit disetujui oleh atasan maka dibangun senjangan, dalam situasi yang baik, atasan bersedia mentoleransi adanya senjangan, kepastian bahwa manajer dapat mencapai anggarannya dengan mudah, target dan tuntutan anggaran tidak terlampaui tinggi dan pencapaian tujuan tidak mementingkan efisiensi.

### **3.2. Pengukuran Data**

Data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data tentang pernyataan para manajer korporat, manajer divisi dan manajer fungsi yang berkaitan dengan variabel-variabel yang diteliti. Kepada para manajer tersebut diminta untuk mengisi kuesioner yang berisi tentang pernyataan-pernyataan yang merupakan indikator-indikator dalam penelitian ini. Kuesioner dirancang bersifat *closed-ended* dengan menggunakan skala Likert 1–5. Variabel Komitmen Organisasional dan Senjangan Anggaran diukur dengan model pengukuran yang mengacu pada instrumen yang dikembangkan oleh Dunk AS (1993) sedangkan untuk variabel Ideologi Etis mengacu pada instrumen yang dikembangkan oleh Henle *et al.* (2005).

Ukuran sampel dalam SEM tergantung kepada kompleksitas model dan karakteristik pengukuran. Model yang berisi lima konstruk atau kurang dengan masing-masing terdiri dari tiga variabel terobservasi dapat diestimasi secara cukup baik dengan ukuran sampel 100–150. Ukuran sampel juga ditentukan oleh normalitas data; bila data tidak normal maka dibutuhkan ukuran sampel yang lebih besar (Hair *et.al* 2006: 742).

Pengujian instrumen penelitian ini menggunakan Uji Validitas, Uji Reliabilitas dan Uji Normalitas dengan menggunakan SPSS release 13. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Structural Equation Modeling* dengan menggunakan bantuan program LISREL versi 8.7. Interaksi digunakan model *single indicator* Jöreskog dengan *Latent Variable Score (LVS)*.

Instrumen penelitian berupa kuesioner guna mengumpulkan data ordinal merupakan penjabaran indikator-indikator dalam penelitian. Hasil isian seluruh kuesioner tersebut kemudian diuji guna mengetahui keandalannya dengan menggunakan program SPSS *release* 13. Alat penelitian dikatakan *reliable* apabila *Cronbach's Alpha* minimal 0,7 dan dikatakan *valid* bila *Corrected Item-Total Correlation* pada setiap item > 0,3 (Barker *et.al* 2002: 181).

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas dalam penelitian ini dapat disajikan sebagai berikut:

##### 4.1. Pengukuran Variabel Komitmen Organisasional

Variabel Komitmen Organisaional dirancang dengan 9 butir pernyataan yaitu  $X_{1,1}$ - $X_{1,9}$ . Hasil uji menunjukkan bahwa semua butir *reliable* karena *Cronbach's Alpha* sebesar **0.912 > 0,70**. Dengan jumlah responden 187 pada tingkat signifikansi 5% setiap butir dapat disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.1.**  
Corrected Item – Total Correlation Variabel  $X_1$

Butir	<i>Corrected Item – Total Correlation</i>
$X_{1,1}$	0,729
$X_{1,2}$	0,829
$X_{1,3}$	0,560
$X_{1,4}$	0,730
$X_{1,5}$	0,717
$X_{1,6}$	0,758
$X_{1,7}$	0,755
$X_{1,8}$	0,771
$X_{1,9}$	0,739

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Semua butir memiliki *Corrected Item–Total Correlation* > 0,3, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua butir *valid*.

##### 4.2. Pengukuran Variabel Variabel Ideologi Etis

Variabel Ideologi Etis dirancang terdiri dari 9 butir pernyataan yaitu  $X_{2,1}$ - $X_{2,9}$ . Hasil uji menunjukkan bahwa semua butir *reliable* karena *Cronbach's Alpha* sebesar **0.898 > 0,70**. Dengan jumlah responden 187 pada tingkat signifikansi 5% setiap butir dapat disajikan sebagai berikut:

**Tabel 4.2.**  
Corrected Item – Total Correlation Variabel X<sub>2</sub>

Butir	<i>Corrected Item – Total Correlation</i>
X <sub>2.1</sub>	0,615
X <sub>2.2</sub>	0,663
X <sub>2.3</sub>	0,629
X <sub>2.4</sub>	0,768
X <sub>2.5</sub>	0,762
X <sub>2.6</sub>	0,706
X <sub>2.7</sub>	0,576
X <sub>2.8</sub>	0,651
X <sub>2.9</sub>	0,598

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Semua butir memiliki **Corrected Item – Total Correlation** > 0,3, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua butir **valid**.

#### 4.3. Pengukuran Variabel Variabel Senjangan Anggaran ( Y )

Variabel Y adalah variabel dependen yang dalam penelitian ini terdiri dari 8 butir pernyataan yaitu Y<sub>1</sub> - Y<sub>8</sub>. Hasil uji menunjukkan bahwa semua butir **reliable** karena **Cronbach's Alpha** sebesar **0.917 > 0,70**. Dengan jumlah responden 187 pada tingkat signifikansi 5% setiap butir dapat disajikan sebagai berikut:

**Tabel 2.3.**  
Corrected Item–Total Correlation Variabel Y

Butir	<i>Corrected Item – Total Correlation</i>
Y <sub>1</sub>	0,728
Y <sub>2</sub>	0,712
Y <sub>3</sub>	0,735
Y <sub>4</sub>	0,712
Y <sub>5</sub>	0,695
Y <sub>6</sub>	0,721
Y <sub>7</sub>	0,744
Y <sub>8</sub>	0,763

Sumber: Hasil Pengolahan Data

Semua butir memiliki **Corrected Item–Total Correlation** > 0,3, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua butir **valid**.

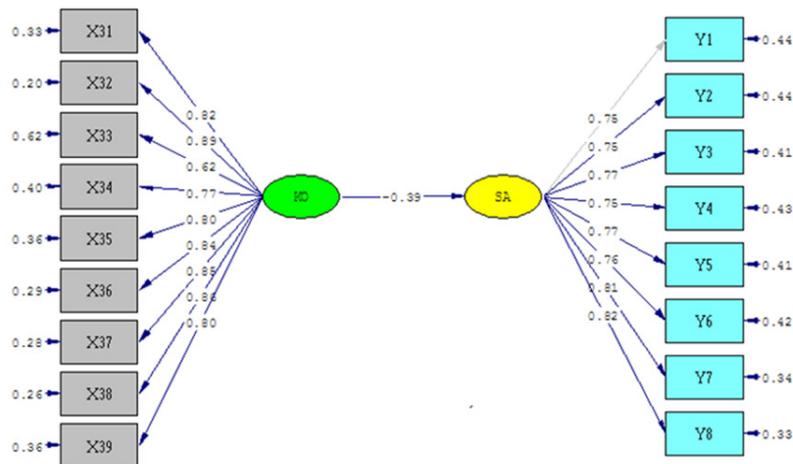
Hasil uji normalitas memperlihatkan bahwa semua variabel mempunyai tingkat signifikan > 0,05 sehingga data tersebut mengikuti distribusi normal.

#### 4.4. Pembahasan

Analisis model penelitian dilakukan berdasarkan hasil pengujian statistik parsial. Dari hasil pengujian ini akan dihasilkan kesimpulan penelitian. Dari hasil SEM didapat estimasi persamaan jalur dan hasil Uji t.

##### 4.4.1. Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran

Hasil Uji Hipotesis 1 yang berkaitan dengan Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran tersaji sebagai berikut:

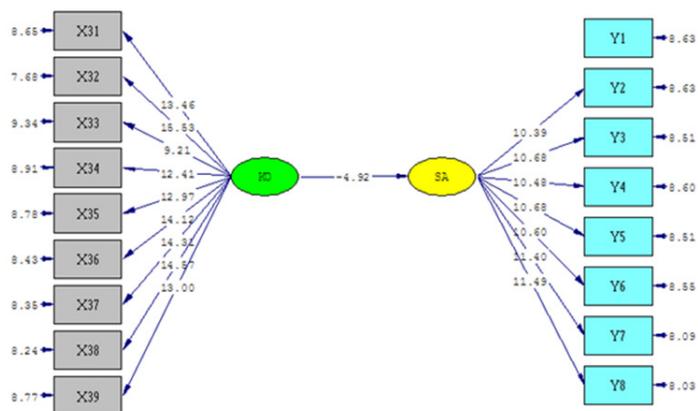


Gambar 4.1

Diagram Jalur Hasil Estimasi Model Hipotesis 1

Sehingga diperoleh persamaan strukturalnya sebagai berikut:

$$SA = -0,39 KO + \zeta_3$$



Gambar 3.2

Nilai t Hitung Model Hipotesis 1

Tabel berikut menampilkan ringkasan pengujian hipotesis satu.

**Tabel 4.1**  
Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran

Model struktural	Koef. jalur	t-Value	R <sub>square</sub> (R <sup>2</sup> )
<b>Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran</b>	-0,39	-4,92*	0,15

\*signifikan pada  $\alpha=0,05$

Sumber: Hasil Pengolahan Data.

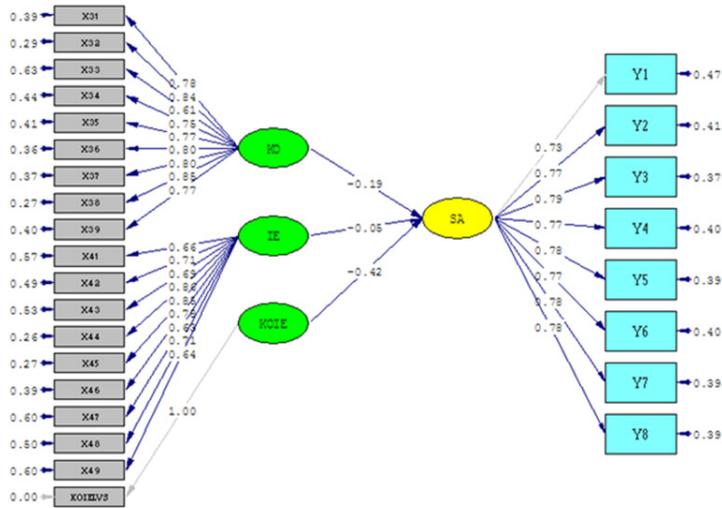
Tabel 4.1 memperlihatkan bahwa Komitmen Organisasional berpengaruh negatif terhadap Senjangan Anggaran pada  $\alpha=5\%$ , dengan koefisien determinasi R<sup>2</sup> sebesar 0,15, sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ini tidak ditolak. Artinya bahwa terdapat pengaruh yang signifikan Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran sebesar 15% dan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain.

Hasil temuan ini memperkuat hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Su dan Wen (2000) bahwa semakin tinggi Komitmen Organisasional manajer menengah dan bawah maka semakin rendah Senjangan Anggaran. Hal ini bisa dijelaskan bahwa apabila seorang manajer memiliki Komitmen Organisasional yang tinggi maka yang bersangkutan tidak akan melakukan berbagai hal yang akan merugikan perusahaan tempat dia bekerja, dan membangun senjangan adalah tindakan yang merugikan perusahaan meskipun berdampak pada keuntungan diri manajer yang bersangkutan.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Nouri dan Parker 1996 yang menyatakan bahwa Komitmen Organisasional menurunkan intensitas hubungan kausalitas antara partisipasi dalam penganggaran dengan Senjangan Anggaran.

#### **4.4.2. Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran dengan Ideologi Etis sebagai Pemoderasi**

Hasil Uji Hipotesis 2 yang berkaitan dengan Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran dengan Ideologi Etis sebagai Pemoderasi tersaji sebagai berikut:

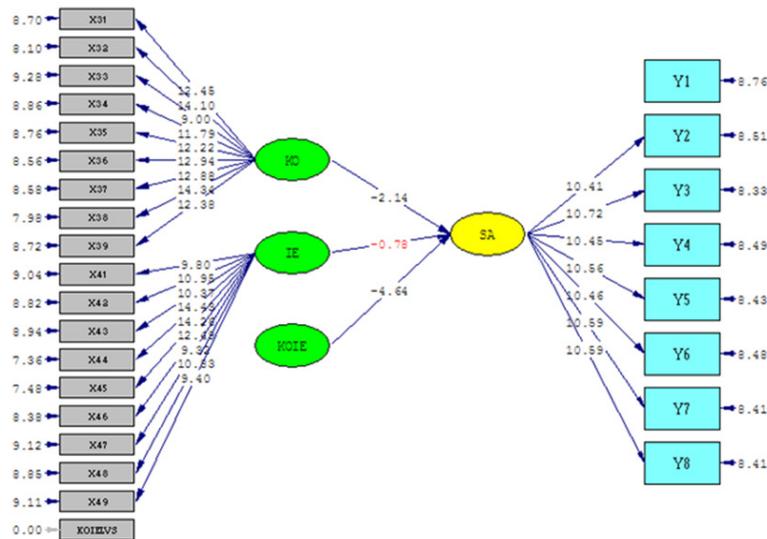


Gambar 4.3

Diagram Jalur Hasil Estimasi Model Hipotesis 2

Sehingga diperoleh persamaan strukturalnya sebagai berikut:

$$SA = -0,19KO - 0,05IE - 0,42KOIE + \zeta_6$$



Gambar 4.4

Nilai t Hitung Model Hipotesis 2

Tabel berikut menampilkan ringkasan pengujian hipotesis dua

**Tabel 4.2**  
Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ideologi Etis terhadap Senjangan Anggaran

Model struktural	Koef. jalur	t-Value	R <sub>Square</sub> (R <sup>2</sup> )
Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran	-0,19	-2,14*	
Ideologi Etis terhadap Senjangan Anggaran	-0,05	-0,78	
Komitmen Organisasional dan Ideologi Etis terhadap Senjangan Anggaran	-0,42	-4,64*	0,34

\*signifikan pada  $\alpha=0,05$

Sumber: Hasil Pengolahan Data.

Tabel 4.2 memperlihatkan bahwa setelah variabel interaksi antara variabel Komitmen Organisasional dan variabel Ideologi Etis dimasukkan ke dalam model maka Komitmen Organisasional (KO) berpengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran (SA), demikian juga dengan interaksi antara Komitmen Organisasional dan Ideologi Etis (KOIE), sementara variabel pemoderasi Ideologi Etis (IE) tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap Senjangan Anggaran. Nilai koefisien negatif pada KOIE mengindikasikan bahwa efek moderasi yang diberikan adalah negatif, artinya Ideologi Etis memberi efek mengurangi pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran. Hal ini mengindikasikan bahwa Ideologi Etis berfungsi sebagai pemoderasi yang bersifat melemahkan pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran. Tidak signifikannya koefisien Ideologi Etis ( $t_{\text{tabel}} = -0,78 < t_{\text{tabel}} 1,97$ ) menunjukkan bahwa variabel Ideologi Etis (IE) merupakan variabel moderator murni dan tidak bisa ditempatkan sebagai variabel independen. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa Ideologi Etis akan memperlemah pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran dapat teruji.

Temuan yang diperoleh penelitian ini mengindikasikan bahwa dalam hubungan antara Komitmen Organisasional dengan Senjangan Anggaran, Ideologi Etis dapat dijadikan sebagai variabel solusi guna mengurangi besarnya Senjangan Anggaran yang disebabkan oleh rendahnya Komitmen Organisasional. Dengan demikian apabila Ideologi Etis para manajer yang terlibat dalam penganggaran dapat ditingkatkan sampai ke aspek psikomotorik, maka pada tingkat Komitmen Organisasional yang rendah sekalipun, besarnya Senjangan Anggaran dapat diminimalkan.

## 5. SIMPULAN

Berdasarkan pada pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya maka dapat disimpulkan secara umum sebagai berikut:

1. Komitmen Organisasional berpengaruh negatif terhadap Senjangan Anggaran. Semakin tinggi Komitmen Organisasional manajer terhadap perusahaan maka semakin rendah Senjangan Anggaran.
2. Ideologi Etis bersifat melemahkan Pengaruh Komitmen Organisasional terhadap Senjangan Anggaran. Hal ini dapat dilihat pada efek moderasi yang berpengaruh signifikan dan bertanda negatif, serta tidak signifikannya Ideologi Etis sebagai variabel pemoderasi terhadap Senjangan Anggaran.

Berdasarkan simpulan dalam penelitian, maka dapat disampaikan saran sebagai berikut:

1. Oleh karena Komitmen Organisasional yang tinggi dapat menurunkan Senjangan Anggaran, maka perlu dilakukan peningkatan Komitmen Organisasional para manajer dengan cara menerapkan motivasi dengan lebih berorientasi kepada penghargaan (*reward oriented*). Hal ini berdasarkan pemikiran bahwa para manajer akan

lebih termotivasi melalui penerapan sistem yang lebih berorientasi kepada penghargaan daripada berorientasi kepada hukuman (*punishment oriented*).

2. Berdasarkan simpulan pada butir 2, maka Pimpinan Perusahaan perlu melakukan peningkatan Ideologi Etis para manajer yang bekerja pada masing-masing perusahaan secara menyeluruh dan bersinambung melalui pemahaman dan pendalaman terhadap Etika Bisnis. Keberhasilan peningkatan dan internalisasi Ideologi Etis akan mampu mengurangi besarnya Senjangan Anggaran. Sebagai tindak lanjut, maka perlu dilakukan pengintegrasian nilai-nilai etika di dalam bentuk Kode Etik maupun ke dalam Peraturan Kepegawaian.
3. Penelitian ini memiliki keterbatasan berupa jumlah sampel yang tidak ideal, maka penelitian berikutnya dapat dilakukan di wilayah dengan jumlah perusahaan yang lebih menjamin ketersediaan responden misalnya Propinsi DKI. Peneliti berikutnya dapat memperluas penelitian ini dengan menambah variabel-variabel lain misalnya: Sifat Sistem Pengendalian Anggaran (ketat atau tidaknya), Reputasi Manajer, Budaya dan Kepercayaan, Persepsi Keadilan dan lain-lain. Penelitian ini dibatasi pada perusahaan-perusahaan pemanufaktur dan pada perusahaan swasta. Penelitian selanjutnya bisa dilakukan pada perusahaan perdagangan atau perusahaan jasa dan dapat juga dibandingkan antara perusahaan swasta dengan perusahaan BUMN. Apabila hal ini dapat dilakukan maka akan terbentuk *building block* yang lengkap pada permasalahan di sekitar Senjangan Anggaran.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N., dan Govindarajan, V., 2007. *Management Control Systems 12<sup>th</sup> Edition*. Mc Graw-Hill International Edition. Singapore.
- Aranya N.J., Pollock, dan Amernic, J., 1981. An Examination of Professional Commitment in Public Accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 6 (4), pp. 271-280.
- Baiman, S. 1982. Agency Research in Managerial Accounting: a Survey. *Journal of Accounting Literature* (Spring) pp:154–213.
- Barker, C., Pistrang, N., dan Elliot, R. 2002. *Research Method in Clinical Psychology*. John Wiley and Sons.
- Benkhoff, B. 1997. Disantangling Organization Commitment: The Dangers of the ECQ. *Research and Policy Personal Review*, 26 (1/2), pp. 114-131.
- DeConinck, J. B., dan Lewis, W. F. 1997. The influence of deontological and teleological considerations and ethical climate on sales managers' intentions to reward or punish sales force behavior. *Journal of Business Ethics*, 16(5), pp. 497-506.
- Dunk, A. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, (April). pp. 400–410.
- Forsyth D.R. 1992. Judging the Morality of Business Practices: The Influence of Personal Moral Philosophies. *Journal of Bussiness Ethics*, 11(5), pp. 46–70.
- Giacalone R.A, Fricker S, dan J.W. Beard. 1995. The Impact of Ethical Ideology on Modifiers of Ethical Decisions and Suggested Punishment for Ethical Interaction. *Journal of Bussiness Ethics*, 14(7), pp. 497–510.
- Hair, J.F., William C.B., Babin, B.J., Anderson, R.E., dan Tahan, R.L., 2006. *Multivariate Data Analysis*, 6th Edition. Pearson Edcation International. Prentice Hall. New Jersey.
- Henle, C.R., Giacalone dan Jurkiewicz, C., 2005. The Role of Ethical Ideology in Workplace Deviance. *Journal of Business Ethics*, 56, pp. 219–230.
- Jensen, M.C., dan Meckling, W.H., 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership*

- Structure .*Journal of Financial Economics*, 3 (4), pp. 305-360.
- Kren, L., 2003. Effects Of Uncertainty, Participation, and Control System Monitoring on The Propensity to Create Budget Slack and Actual Budget Slack Created. *Advances in Management Accounting*, 11, pp. 143–167.
- Merchant, K., 1985. Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack. *Accounting Organization and Society*, 10, pp. 201-210.
- Mowday, R.T., Porter, L.W., dan Streers, R.M., 1982. *Employee-Organizational Linkages: The Psychology of Commitment. Absenteeism and Turnover*. New York Academic Press. New York
- Nouri, H., dan Parker, R.J., 1996. The Effect of Organizational Commitment on the Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack. *Behavioral Research Accounting*, 8, pp. 74-90
- Onsi, M., 1973. Factor Analysis of Behavioral Variabels Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, 48(3), pp. 535-548.
- Su, Jyh-Tay dan Wen-Ling Lin. 2000. The Effects of Task Environment and Organizational Affective Commitment on Budget Slack in a Participative Budget Setting. Department of Finance, Southern Taiwan University of Technology. Taiwan [unpublished].
- Young, S., dan Autumn, M., 1985. Participative budgeting: The Effect of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, 23 (2).