
ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

(Studi Kasus Pada Pegawai Kantor Kecamatan se-Kabupaten Demak)

Wavi Aminda Sari¹⁾
Mohklas²⁾

STIE Pelita Nusantara

Email: amindawavi@gmail.com, mohklas1970@gmail.com

Kata kunci: *Abstrak*

*Partisipasi Anggaran,
Kejelasan Sasaran
Anggaran, Komitmen
Organisasi dan
Senjangan Anggaran.*

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan target anggaran terhadap senjangan anggaran di Kantor Distrik di Kabupaten Demak. Penelitian ini menggunakan data primer yaitu dengan memberikan kuesioner dalam bentuk kuesioner yang dibagikan kepada responden antara lain: kecamatan, sekretaris kecamatan, sub bagian umum dan kepegawaian, sub divisi perencanaan dan pelaporan, sub bagian keuangan di Kantor Kecamatan di Kabupaten Demak.

Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode purposive sampling. Sebanyak 96 kuesioner dibagikan kepada responden, tetapi dengan beberapa kendala ada 3 responden yang tidak merespons, sehingga hanya 93 kuesioner yang dijadikan sampel. Data yang diperoleh kemudian diolah dan dianalisis sebanyak 93 kuesioner. Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah analisis regresi linier berganda dan Moderated Regression Analysis (MRA).

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan kejelasan target anggaran memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Sementara komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan positif antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, sehingga komitmen organisasi dapat memoderasi hubungan negatif antara kejelasan tujuan anggaran dan anggaran anggaran.

Keywords: *Abstract*

*Budgetary
Participation, Budget
Objective Clarity,
Organizational
Commitment
and Budgetary Slack.*

This study aims to determine the effect of budget participation and clarity of budget targets on budget slack at the District Office in Demak District. This study uses primary data that is by providing questionnaire in the form of questionnaires distributed to respondents among others: sub-district, sub-district secretary, general sub-section and staffing, planning and reporting sub-division, sub-section of finance in Kecamatan Office in Demak Regency.

The sample in this study was obtained by purposive sampling method. A total of 96 questionnaires were distributed to respondents, but with some obstacles there were 3 respondents who did not respond, so that only 93 questionnaires were sampled. The data obtained were then processed and analyzed as many as 93 questionnaires. The statistical method used to test the hypothesis is multiple linear regression analysis and Moderated Regression Analysis (MRA).

The results of this study indicate that budgetary participation has a positive and significant effect on budgetary slack and the clarity of budget targets has a negative and significant effect on budgetary slack. While organizational commitment can moderate the positive relationship between budget participation and budgetary slack, so organizational commitment can moderate the negative relationship between clarity of budget goals and budgetary budget.

1. Latar Belakang

Berlakunya UU No. 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah, memberikan perubahan penyerahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakatnya. Penyerahan wewenang yang diberikan pemerintah pusat disebut dengan desentralisasi. Sumber daya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan desentralisasi dicantumkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Anggaran merupakan rencana organisasi yang dituliskan dalam ukuran finansial, disusun dan digunakan dengan jangka waktu yang telah ditentukan. Setiap organisasi pemerintahan daerah dalam melakukan proses penganggaran diatur dalam PP No. 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah yang berlaku Dalam Negeri ditetapkan peraturan Menteri Dalam Negeri No. 59 Tahun 2007 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah penganggaran yang diawali dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan, pelaporan dan pemeriksaan.

Lingkup penyusunan anggaran sekektor publik di Indonesia antara lain adalah Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RPPD). RAPD diartikan sebagai rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh DPRD yang memuat pos-pos pendapatan dan belanja yang menjadi sasaran atau target yang hendak dicapai selama satu tahun. Dimana dalam penyusunan RKPD pihak-pihak yang terkait dimulai dari Kelurahan, Kecamatan, Lingkup SKPD hingga otorisasi oleh DPRD, sehingga dalam penelitian ini memilih Kantor Kecamatan se-Kabupaten Demak sebagai objek penelitian.

Senjangan anggaran adalah suatu perbedaan antara realisasi anggaran yang dihasilkan dengan perkiraan anggaran yang ditetapkan. Senjangan anggaran terjadi ketika para penyusun anggaran membuat

pengeluaran lebih besar dari yang semestinya dan membuat pendapatan lebih rendah agar dapat mencapai target anggaran dengan lebih mudah (Harvey, 2015).

Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuat keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif (Apriyandi, 2011). Permasalahan ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah, oleh karena itu penelitian di bidang anggaran pada pemerintah daerah, menjadi relevan dan penting. Siegel dan Marconi dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi.

Karakteristik dari anggaran merupakan kejelasan sasaran. Menurut Priyanti (2013) kejelasan sasaran anggaran merupakan seberapa jauh anggaran yang ditetapkan secara jelas serta tepat agar dapat mudah untuk dimengerti. Dengan adanya anggaran yang memiliki sasaran yang jelas, maka individu dapat lebih mudah dalam menyusun target-target yang telah ditetapkan. Penelitian yang dilakukan Cika dan Asri (2014) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Agusti (2013) yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah.

Faktor lain yang diduga dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran adalah Komitmen organisasional. Komitmen organisasional ditunjukkan dalam sikap penerimaan, keyakinan yang kuat terhadap nilai-nilai dan tujuan sebuah organisasi serta adanya dorongan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi demi tercapai tujuan organisasi (Robbin, 2008). Hasil penelitian terdahulu

yang dilakukan Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasional mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada senjangan anggaran.

2. Rumusan Masalah

Rumusan pokok dalam penelitian ini adalah; apakah partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi?

3. Landasan Teori

3.1 Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran banyak dipandang dari perspektif yang berbeda-beda. Senjangan anggaran merupakan selisih antara realisasi anggaran yang didapatkan dengan jumlah anggaran yang ditetapkan (Lubis, 2011). Dalam sektor publik menurut Suhartono dan Solichin (2006) senjangan anggaran adalah suatu penyimpangan yang timbul disaat anggaran disusun, dimana bawahan yang melakukan penyusunan anggaran akan membuat anggaran pengeluaran tinggi dan membuat anggaran pendapatan rendah agar mudah untuk dicapai. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kesenjangan anggaran merupakan ketidakserasian antara pengeluaran dan pendapatan dari anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kemungkinan kesenjangan anggaran dapat dilakukan dengan salah satu cara, yaitu penambahan dana yang berasal dari luar anggaran yang telah ditetapkan semula atau tetap sesuai pada anggaran yang telah ditetapkan seperti semula tetapi kinerja pelaksanaan anggarannya diturunkan. Dengan dilakukannya senjangan anggaran, maka pengalokasian sumber

daya menjadi tidak efisien, anggaran yang ditetapkan menjadi tidak efektif, serta fungsi anggaran sebagai alat pengukur kinerja pegawai menjadi tidak berfungsi dengan baik (Abdullah, 2013).

Menurut Karsam (2013) karakteristik senjangan anggaran adalah sebagai berikut:

- a. Anggaran secara mudah untuk dapat diwujudkan
- b. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas
- c. Tidak adanya batasan-batasan yang ditetapkan dalam menyusun anggaran
- d. Tidak adanya tuntutan-tuntutan tertentu pada anggaran
- e. Target anggaran yang ditetapkan mudah untuk dicapai.

3.2 Partisipasi Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah suatu proses yang melibatkan peran para individu-individu dalam menetapkan target anggaran, dimana kinerjanya akan dievaluasi dan diberi penghargaan apabila dapat mencapai target anggaran yang ditetapkan (Falikhatus, 2007). Menurut Putri dan Pradnyanta (2014) partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana atasan (pimpinan dan kepala bagian) maupun bawahan memberikan pengaruh dalam menentukan target anggaran yang akan menjadi tanggung jawabnya. Berdasarkan definisi-definisi mengenai senjangan anggaran di atas, dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran merupakan partisipasi bawahan dan atasan dalam menyusun serta pengaruh anggaran tersebut pada pusat pertanggungjawaban.

Menurut Lavarda dan Almeida (2013), partisipasi anggaran memiliki beberapa fungsi, yaitu:

- a. Dapat menjalin hubungan yang baik, komunikatif, dan terbuka antara manajer dan bawahan.
- b. Dapat mempunyai informasi mengenai tingkat kekuatan kinerja bawahan.
- c. Dapat menyalurkan rasa keadilan pada saat anggaran digunakan oleh manajer untuk mengevaluasi kinerja bawahan.

Dalam melaksanakan proses penganggaran oleh para partisipasi tentunya akan ada pengaruh positif serta dampak negatif yang ditimbulkan. Pengaruh positif terhadap partisipasi anggaran menurut Anthony dan Govindarajan (2007), yaitu:

- a. Anggaran yang telah dibuat dan ditetapkan merupakan persetujuan antara para partisipasi dan merupakan keahlian yang dimiliki serta pengetahuan pribadi para pembuat anggaran. Para partisipasi yang memiliki pemahaman yang lebih luas serta informasi yang lebih banyak mengenai anggaran, dapat menyusun anggaran dengan lebih baik dan efektif.
- b. Partisipasi membuat penyusunan anggaran menjadi lebih efisien dan menguntungkan bagi organisasi, karena manajer akan mendapatkan informasi yang terbaik mengenai item yang dapat mempengaruhi pendapatan dan beban, sehingga berdampak baik bagi organisasi.

Sedangkan pengaruh negatif yang ditimbulkan dari partisipasi penyusunan anggaran menurut Husein (2011), yaitu:

- a. Penetapan standar anggaran yang terlalu tinggi atau terlalu rendah. Standar anggaran yang terlalu tinggi akan menimbulkan kegagalan dalam pencapaian standar, namun standar yang terlalu rendah dan dapat dengan mudah dicapai akan menyebabkan minat manajer menurun. Sehingga kinerja para manajer dapat menurun.
- b. Membuat kelonggaran anggaran. Kelonggaran anggaran atau dapat disebut dengan kesenjangan anggaran timbul ketika seorang manajer dengan sengaja melakukan penyusunan anggaran dengan membuat pendapatan yang lebih rendah, serta membuat anggaran belanja yang lebih tinggi dari yang seharusnya. Hal ini bertujuan agar kinerja manajer tetap terlihat baik karena mampu untuk mencapai sasaran anggaran yang telah ditetapkan.
- c. Partisipasi semu. Manajer dalam membuat anggaran akan menimbulkan partisipasi semu atau palsu pada saat manajer puncak menerapkan pengendalian proses penganggaran dengan meminta partisipasi palsu dari manajer tingkat bawah.

3.3 Kejelasan Sasaran Anggaran

Karakteristik dari anggaran merupakan kejelasan sasaran. Menurut Priyanti (2013) kejelasan sasaran anggaran merupakan seberapa jauh anggaran yang ditetapkan secara jelas serta tepat agar dapat mudah untuk dimengerti. Dengan adanya anggaran yang memiliki sasaran yang jelas, maka individu dapat lebih mudah dalam menyusun target-target yang telah ditetapkan. Target-target yang telah ditetapkan organisasi didalam anggaran sesuai sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi, serta dapat lebih mudah untuk mengukur keberhasilan dalam

pelaksanaan anggaran yang telah ditargetkan.

Reskino (2012) menyatakan bahwa adanya sasaran anggaran yang jelas akan mendorong penyusun anggaran untuk memiliki tanggungjawab sehingga sasaran anggaran membuat anggaran yang disusun menjadi lebih terarah dibandingkan jika tidak adanya sasaran anggaran. Fungsi kejelasan sasaran anggaran yaitu dapat membuat kinerja karyawan dalam melakukan penganggaran menjadi lebih efisien. Jadi, keberhasilan ataupun kegagalan dalam pelaksanaan tugas organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya dapat lebih mudah dipertanggungjawabkan. Namun, sasaran anggaran yang dibuat tidak jelas maka dapat menyebabkan para penyusun anggaran menjadi tidak terarah dalam melaksanakan penyusunan anggaran sehingga mengakibatkan kinerja para penyusun anggaran menjadi tidak efektif.

Menurut Deki (2013) terdapat dua karakteristik dari kejelasan sasaran anggaran, yaitu:

- a. Sasaran harus menantang namun masih dapat untuk dicapai
- b. Sasaran harus jelas, spesifik dan tidak samar-samar

Menurut Hansen dan Mowen (2009) anggaran memberikan manfaat antara lain sebagai berikut:

- a. Anggaran merupakan hasil dari proses perencanaan yang dilakukan antara para partisipasi anggaran. Anggaran dapat mewakili kesepakatan mengenai apa yang akan dilakukan organisasi untuk dimasa yang akan datang.
- b. Anggaran dapat menjadi gambaran mengenai alokasi-alokasi sumber daya yang dimiliki oleh suatu organisasi.

- c. Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi antar divisi, baik komunikasi internal antar divisi, maupun komunikasi antar manajer puncak didalam organisasi.

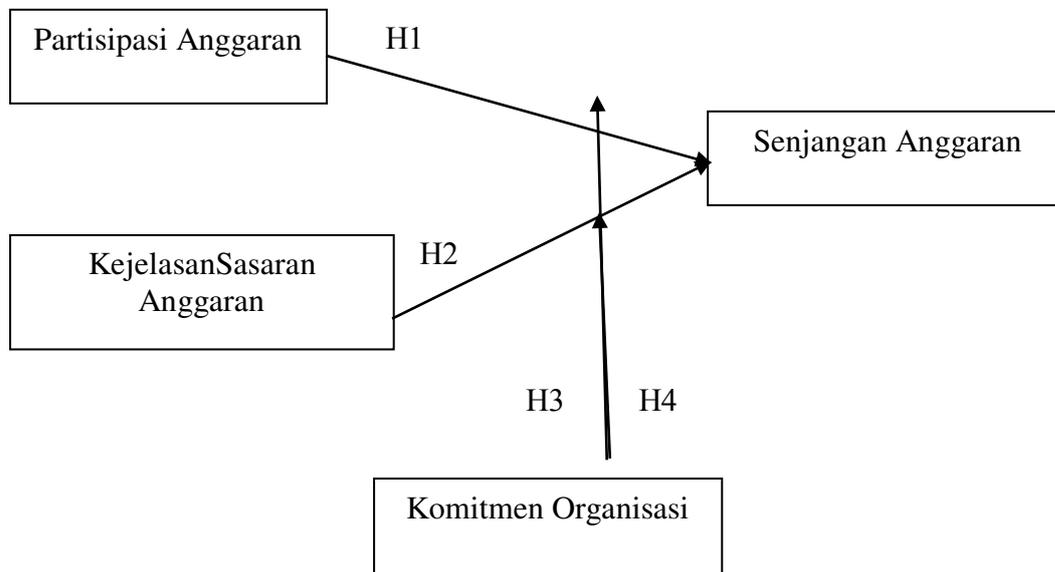
3.4 Komitmen Organisasi

Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan komitmen sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Sedangkan Mathis dan Jackson dalam Sopiah (2008) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai derajat dimana karyawan percaya dan mau menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasinya.

Bagi individu dengan komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal yang penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi.

Pada konteks pemerintahan daerah, aparat yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat. Adanya komitmen organisasi yang tinggi berimplikasi terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Selain itu, komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasinya untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Nouri dan Parker, 1996).

3.5 Kerangka Pikir



3.6 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pikir di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1: Diduga partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- H2: Diduga kejelasan sasaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- H3: Diduga komitmen organisasi dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
- H4: Diduga komitmen organisasi dapat mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

4. Metode Penelitian

4.1 Tahapan Penelitian

Tahapan penelitian yang digunakan adalah: a) Menentukan obyek penelitian, b) Menentukan populasi dan sampel, c) Menyebarkan kuesioner dan tabulasi data, d) Menganalisis data dengan menguji hipotesis menggunakan

uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi berganda *linear* dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel *independent*) Menurut Ghonzali (2011). Dengan lokasi penelitian adalah Pegawai Kantor Kecamatan se-Kabupaten Demak, sedangkan jenis penelitian adalah: kausal komparatif, yaitu hubungan sebab akibat.

4.2 Peubah yang Diamati

Peubah atau variabel yang diamati dalam penelitian ini adalah: Partisipasi Anggaran (X_1), Kejelasan Sasaran Anggaran (X_2), Senjangan Anggaran (Y)

dan Komitmen Organisasi (X_3) variabel moderat.

4.3 Populasi dan Sempel

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Kuesioner yang diberikan merupakan kuesioner secara langsung yaitu responden mengisi sendiri jawaban pertanyaan dari kuesioner yang diajukan mengenai pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Instrumen yang diteliti diukur menggunakan skala likert dari 1 samapai dengan 5. Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan metode *purposive sampling*. Sebanyak 96 kuesioner yang dibagikan kepada responden, namun dengan beberapa kendala ada 3 responden yang tidak merespon, sehingga hanya 93 kuesioner yang dijadikan sampel. Data yang diperoleh kemudian diproses dan dianalisis sebanyak 93 kuesioner. Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah analisis regresi linear berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA).

4.4 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan Analisis Regresi Berganda dan MRA karena menggunakan lebih dari 2 variabel. Hubungan X_1 , X_2 , X_3 terhadap Y serta terdapat variabel moderating yang dapat memperkuat atau memperlemah, dapat dilihat pada gambar sebagai berikut:

Persamaan regresinya adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 (X_1 \cdot X_3) + \beta_5 (X_2 \cdot X_3) + e$$

Keterangan:

Y	= Senjangan Anggaran
α	= Konstanta
$\beta_1 - \beta_5$	= Koefisien regresi
X_1	= Partisipasi Anggaran
X_2	= Kejelasan Sasaran Anggaran
X_3	= Komitmen Organisasi
e	= Error

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan model regresi untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara individu, sehingga uji yang digunakan adalah uji t. Jika t hitung $< t$ tabel maka H_0 diterima, ini berarti variabel independen tidak berpengaruh terhadap nilai variabel dependen. Sedangkan jika t hitung $> t$ tabel maka H_0 ditolak dan H_a diterima, ini berarti variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Untuk menguji hipotesis model regresi dengan variabel moderasi digunakan uji interaksi. Uji interaksi atau sering disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi berganda linier dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) (Ghozali, 2011).

MRA dilakukan melalui uji signifikansi simultan (Uji F) dan Uji signifikansi Parameter Individu (Uji t) dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).

Jika Uji Anova atau F test menghasilkan nilai F hitung dengan tingkat signifikansi yang lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditentukan, maka model regresi dapat

digunakan untuk memprediksi variabel Y.

2. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t Statistik).

jika variabel independen, moderating dan interaksi memberikan nilai

koefisien parameter dengan tingkat signifikansi lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditentukan, maka dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut adalah variabel moderating (Liana, 2009).

5. Hasil Penelitian dan Pembahasan

5.1 Hasil Penelitian

5.1.1 Analisis Regresi Linear Berganda

Hasil Uji Regresi Berganda

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	21.363	.616		34.686	.000
PARTISIPASI ANGGARAN (PA)	.242	.044	.226	2.672	.001
KEJELASAN SASARAN ANGGARAN (KA)	-.723	.100	-.713	-7.249	.000
KOMITMEN ORGANISASI (KO)	.040	.011	.059	3.713	.000
INTERAKSI_1	.009	.006	.315	2.492	.001
INTERAKSI_2	.033	.004	1.451	7.724	.000

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN (SA)

Sumber: Data Primer yang diolah tahun 2018

Dari hasil output SPSS dapat diketahui persamaan regresi MRA sebagai berikut:

$$SA = 21.363 + 0,242PA - 0,723KA + 0,040KO + 0,009PA.KO + 0,033KA.KO + e$$

Dari hasil persamaan regresi berganda tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Konstanta (α) sebesar 21,363 menunjukkan nilai positif, menjelaskan bahwa bila partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi

$(X_1 * X_3)$ dan interaksi kejelasan sasaran anggaran dengan komitmen organisasi $(X_2 * X_3)$ dianggap sama dengan nol maka senjangan anggaran (Y) sebesar 21,363.

2. Koefisien $\beta_1 = 0,242$ menunjukkan nilai positif. Hal ini berarti jika terjadi kenaikan partisipasi anggaran sebesar satu satuan maka akan meningkatkan senjangan anggaran sebesar 0,242 atau sebesar 24,2 persen dengan asumsi variabel partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_3$) dan interaksi antara kejelasan sasaran anggaran dengan komitmen organisasi ($X_2 * X_3$) dianggap sama dengan nol atau tetap dan berlaku sebaliknya.
3. Koefisien $\beta_2 = -0,723$ menunjukkan nilai negatif. Hal ini berarti jika terjadi kenaikan kejelasan sasaran anggaran sebesar satu satuan maka akan menurunkan senjangan anggaran sebesar 0,723 atau sebesar 72,3 persen dengan asumsi variabel partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_3$), dan interaksi kejelasan sasaran anggaran ($X_2 * X_3$) dianggap sama dengan nol atau tetap dan berlaku sebaliknya.
4. Koefisien $\beta_3 = 0,040$ menunjukkan nilai positif. Hal ini berarti jika terjadi kenaikan komitmen organisasi sebesar satu satuan maka akan menaikkan senjangan anggaran sebesar 0,040 atau sebesar 4 persen

dengan asumsi variabel partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_3$), dan interaksi kejelasan sasaran anggaran ($X_2 * X_3$) dianggap sama dengan nol atau tetap dan berlaku sebaliknya.

5. Koefisien $\beta_4 = 0,009$ menunjukkan nilai negatif. Hal ini berarti jika terjadi kenaikan interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi sebesar satu satuan maka akan menaikkan senjangan anggaran sebesar 0,009 atau sebesar 0,9 persen dengan asumsi variabel partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_3$), dan interaksi kejelasan sasaran anggaran ($X_2 * X_3$) dianggap sama dengan nol atau tetap dan berlaku sebaliknya.
6. Koefisien $\beta_5 = 0,033$ menunjukkan nilai positif. Hal ini berarti jika terjadi kenaikan interaksi kejelasan sasaran dengan komitmen organisasi sebesar satu satuan akan menaikkan senjangan anggaran sebesar 0,033 atau sebesar 3,3 persen dengan asumsi variabel partisipasi anggaran (X_1), kejelasan sasaran anggaran (X_2), komitmen organisasi (X_3), interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_3$), dan interaksi kejelasan sasaran anggaran ($X_2 * X_3$) dianggap sama dengan nol atau tetap dan berlaku sebaliknya.

5.1.2 Pengujian Hipotesis

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	21.363	.616		34.686	.000
PARTISIPASI ANGGARAN (PA)	.242	.044	.226	2.672	.001
KEJELASAN SASARAN ANGGARAN (KA)	-.723	.100	-.713	-7.249	.000
KOMITMEN ORGANISASI (KO)	.040	.011	.059	3.713	.000
INTERAKSI_1	.009	.006	.315	2.492	.001
INTERAKSI_2	.033	.004	1.451	7.724	.000

a. Dependent Variable: SENJANGAN ANGGARAN (SA)

Dalam penelitian ini nilai t tabel adalah (n-k) dimana n = 93 dan k = 4, maka (n - k = 89) jadi t tabel sebesar 1,98698. Hasil uji t disajikan dalam tabel berikut:

1. Uji t statistik pada variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran dengan tingkat signifikansi 0,001 < 0,05, sedangkan $t_{hitung} 2,672 > t_{tabel} 1,98698$, maka dapat disimpulkan H1 diterima.
2. Uji t statistik pada variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran dengan tingkat signifikansi 0,000 < 0,05, sedangkan $t_{hitung} -7,249 > t_{tabel} 1,98698$, maka dapat disimpulkan H2 diterima.
3. Uji t statistik pada variabel komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran dengan tingkat signifikansi 0,000 < 0,05, sedangkan $t_{hitung} 3,713 > t_{tabel} 1,98698$, maka dapat disimpulkan variabel komitmen organisasi dapat berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran.
4. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan menaikkan senjangan anggaran jika dimoderat oleh komitmen organisasi, dengan tingkat signifikansi 0,001 < 0,05, sedangkan t-hitung 2,492 > t-tabel 1,98698, maka dinyatakan bahwa variabel komitmen organisasi dapat berfungsi sebagai variabel moderasi, dengan demikian H3 diterima.
5. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan dan akan meningkatkan senjangan anggaran jika dimoderat oleh komitmen organisasi, dengan tingkat signifikansi 0,000 < 0,05, sedangkan $t_{hitung} 7,724 > t_{tabel} 1,98698$, maka dinyatakan bahwa

variabel komitmen organisasi dapat berfungsi sebagai variabel moderasi, dengan demikian H4 diterima.

5.1.3 Koefisien Determinasi

Hasil Uji R²

Model	R	R Square	Adjusted Square	Std. Error
1	.994 ^a	.987	.986	.278

a. Predictors: (Constant), MODERAT_2, PARTISIPASI ANGGARAN (PA), KOMITMEN ORGANISASI (KO), KEJELASAN SASARAN ANGGARAN (KA), MODERAT_1

Sumber: Data Primer yang diolah Tahun 2018

Dari hasil output SPSS pada tabel di atas menunjukkan koefisien determinasi (R²) sebesar 0,986. Hal ini berarti 98,6 persen senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh ketiga variabel independen yaitu partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, dan komitmen organisasi. Sedangkan 1,4 persen dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak ada pada penelitian ini.

5.2 Pembahasan

a) Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hasil uji t statistik diperoleh t-hitung 2,672 > t-tabel 1.98698 dan nilai signifikansi sebesar 0,001 < 0,05, hal ini menyatakan variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) diterima, sehingga apabila partisipasi anggaran naik maka senjangan anggaran meningkat. Apabila partisipasi anggaran turun, maka senjangan anggaran menurun.

Hal ini terjadi ketika dalam proses

penyusunan anggaran, partisipasi bawahan sangat diperlukan karena biasanya bawahan lebih mengetahui informasi yang lebih banyak mengenai kebutuhan anggaran yang ada dibagiannya. Namun tingginya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran, akan memicu timbulnya senjangan anggaran yang tinggi. Bawahan akan merasa bertanggung jawab atas anggaran yang telah disusun. Akibatnya bawahan merasa tertekan dan berusaha untuk mencapai target anggaran tersebut dengan lebih mudah, sehingga membuat senjangan anggaran. Dengan dilakukan senjangan anggaran, maka target anggaran dapat dengan mudah untuk dicapai (Husain 2011).

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Siegel dan Marconi dalam Falikhatun (2007) yang melakukan penelien pada SKPD Pemerintahan Kabupaten Serang menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Karena masing-masing manajer memiliki kesempatan untuk memberikan informasi yang berhubungan dengan tanggungjawabnya. Inti dari proses penyusunan anggaran partisipasi yaitu diperlukan adanya kerjasama antara seluruh tingkatan organisasi. Baik itu manajer tingkat atas, tingkat menengah ataupun tingkat bawah.

b) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil uji t statistik diperoleh t-hitung $-7.249 > t\text{-tabel } 1.98698$ dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$, variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis kedua (H2) diterima, sehingga apabila kejelasan sasaran anggaran naik maka senjangan anggaran menurun. Apabila kejelasan sasaran turun, maka senjangan anggaran akan naik.

Hal ini dikarenakan dalam penyusunan anggaran, para penyusun anggaran harus membuat suatu anggaran yang jelas dan spesifik agar anggaran tersebut dapat menjadi lebih terarah. Tingkat kejelasan sasaran anggaran akan menunjukkan seberapa banyak informasi yang didapatkan oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaian anggaran. Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memberikan kemudahan bagi individu untuk menyusun target-target anggaran. Dimana target-target anggaran akan disusun sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Hal ini berpengaruh pada penurunan senjangan anggaran. Sehingga, semakin jelasnya sasaran anggaran didalam organisasi maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan semakin menurun.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Cika dan Asri (2014) yang menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Agusti (2013) yang melakukan penelitian pada SKPD Pemerintah Kota Samarinda, yang menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah. Serta penelitian yang dilakukan Suhartono dan Solichin (2006) menunjukkan bahwa kejelasan sasaran

anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran pada satuan kerja perangkat daerah.

c) Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Hasil uji t statistik diperoleh t-hitung $2.492 > t\text{-tabel } 1.98698$ dan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$, hal ini menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan akan memperkuat jika dimoderasi dengan komitmen organisasi. Dengan demikian hipotesis ke tiga (H3) diterima.

Hal ini dikarenakan bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingannya sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Dengan kata lain bahwa komitmen organisasional mampu mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Sebaliknya, individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya atau kelompoknya. Dia tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, sehingga memungkinkan terjadinya senjangan anggaran apabila dia terlibat dalam penyusunan anggaran (Latuheru 2005).

Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian dari Kartika (2010) mengungkapkan individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya atau kelompoknya. Dia tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, sehingga memungkinkan terjadinya senjangan anggaran apabila dia terlibat dalam penyusunan anggaran. Hasil

penelitian terdahulu yang dilakukan Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasional mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada senjangan anggaran.

d) Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Hasil uji t statistik diperoleh t-hitung $7.724 > t\text{-tabel } 1.98698$ dan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$, hal ini menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dan akan diperkuat jika dimoderasi dengan komitmen organisasi. Dengan demikian hipotesis keempat (H4) diterima.

Hal ini berarti komitmen organisasi dan kejelasan sasaran anggaran dapat mempengaruhi senjangan anggaran. Dalam konteks pemerintah daerah, aparat yang merasa sasaran anggarannya jelas akan lebih bertanggungjawab jika didukung dengan komitmen aparat yang tinggi terhadap organisasi pemerintah daerah. Hal ini akan mendorong aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang dicapai oleh organisasi sehingga akan mengurangi senjangan anggaran

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suhartono dan Solichin (2006) di SKPD Pemerintahan Provinsi Bali, menemukan adanya pengaruh signifikan antara variabel komitmen organisasi dalam memoderasi kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

6. Simpulan dan Saran

6.1 Simpulan

1. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan

signifikan terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$, dengan demikian H_1 diterima.

2. Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$, dengan demikian H_2 diterima.
3. Komitmen organisasi dapat memoderasi secara positif hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$, dengan demikian H_3 diterima.
4. Komitmen organisasi dapat memoderasi secara positif hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$, dengan demikian H_4 diterima.

6.2 Saran

1. Pegawai Kantor Kecamatan di Kabupaten Demak diharapkan meningkatkan partisipasi dan ikut aktif dalam kegiatan penyusunan anggaran, serta loyal dan setia terhadap organisasi, sehingga senjangan anggaran dapat diminimalisir.
2. Dalam penelitian ini variabel komitmen organisasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran, dengan demikian diharapkan pegawai Kantor Kecamatan di Kabupaten Demak lebih memperhatikan komitmen organisasi yang telah ditetapkan.

3. Senjangan anggaran di Kantor Kecamatan pada Kabupaten Demak dipengaruhi oleh variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan dimoderating oleh komitmen

organisasi, namun akan lebih sempurna apabila pada penelitian selanjutnya ditambah dengan variabel lainnya seperti etika dan budaya organisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusti, R. 2013, "Pengaruh Kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh Variabel Komitmen Organisasi dan Informasi Asimetri". *Jurnal Ekonomi*, Vol.19,No.04.
- Amalliyah, N., 2011, "Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Variabel Moderasi Komitmen Organisasi dan Gaya kepemimpinan" (Studi Empiris Pada SKPD-SKPD Kabupaten Lumajang).
- Aprila, N., & Selvi, H., 2012, "*The effect of budgetary participation, assymetry information, budget emphasis and comitment organization to budgetary slack at skpd governmental of bengkulu city*".
- Ardila, L., 2013, "Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran dan asimetri informasi sebagai pemoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)", *Jurnal Akuntansi*, Vol.1. No.1.
- Biantara, A. A. A., & Putri, I. A. A. D. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Etika, dan Kepercayaan Diri Pada Senjangan Anggaran", *E-Jurnal Akuntansi*, 385-391.
- Brownell, P., & Hirst, M., 1986, Reliance on accounting information, budgetary participation, and task uncertainty: tests of a three-way interaction, *Journal of accounting*.
- GGGhozali, I., 2009, "Ekonometrika Teori, Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17", Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Irfan, M., Santoso, B., & Effendi, L., 2016, "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi" *Jurnal akuntansi dan investasi*, Vol.17,No.2, 158-175.
- Maskun, A., 2009, "Analisis Faktor Etika, Budaya Birokrasi, Tekanan Sosial dan Kapasitas Individu terhadap Budgetary Slack (Senjangan Anggaran)(Kajian Perilaku Eksekutif Dalam Proses Penyusunan Anggaran Di Badan Koordinator Wilayah II Jawa Timur)". *Jurnal Aplikasi Manajemen*, Vol.7,No.1, 162-172.
- Miyati, M., 2014, "*Pengaruh partisipasi anggaran terhadap budgetary slack dengan pertimbangan etika sebagai variabel moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo)* (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomi).
- Nurhalimah, D., & Abdullah, S., 2013, "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Perangkat Daerah Di Pemerintah Aceh". *Jurnal Akuntansi ISSN, 2302, 0164*.
- Pamungkas, I. M. B. W., ADIPUTRA, I. M. P., SE, S., & Sulindawati, N. L. G. E., 2014, "Pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetri, budaya organisasi, kompleksitas tugas, reputasi, etika dan *self esteem terhadap budgetary slack*" (studi

- pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten jembrana). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Undiksha)*, Vol.2, No.1.
- Pitasari, K. K. A., Sulindawati, N. L. G. E., Atmadja, A. T., & SE, A., 2014, "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Keadilan Prosedural terhadap Sejanggan Anggaran (*Budgetary Slack*) pada SKPD berupa Dinas di Pemerintah Kabupaten Klungkung". *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, Vol.2,No.1.
- Pratama, R., 2013, "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Motivasi sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Padang)". *Jurnal Akuntansi*, Vol.1,No.1.
- Pratiwi, E., 2014, "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Sekolah SMP dan SMA Negeri Kota Semarang (Studi pada SMP dan SMA Negeri Kota Semarang)."
- Putra, D., 2013, "Pengaruh Akuntabilitas Publik Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang)". *Jurnal Akuntansi*, Vol.1.No.1.
- Putri, G. A. M. C., & Putri, I. A. D. "Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran". *E-Jurnal Akuntansi*, 1839-1866
- Rahmiati, E., 2013. "Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai pemoderasi (Studi empiris pada pemerintah daerah kota padang)". *Jurnal Akuntansi Research*, Vol.1, No.2., 241-249.
- Rukmana, P., 2013, "Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Asimetri Informasi Terhadap Timbulnya *Budget Slack* (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)". *Jurnal Akuntansi*, Vol.1No.1.
- Yanti, N. W. M., & Sari, M. M. R., 2016, "Asimetri informasi sebagai pemoderasi pengaruh partisipasi penganggaran dan kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran". *E-Jurnal Akuntansi*, 257-285.
- Yuni, R., & Marita, K. W., 2017, "Keadilan prosedural dan iklim kerja etis sebagai pemoderasi pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Surakarta)" *Doctoral dissertation*, IAIN Surakarta.