

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN
SASARAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN
KEPERCAYAAN DAN KOMITMEN TUJUAN SEBAGI VARIABEL
MODERATING
(Studi Di Pemerintahan Kota Pekanbaru)**

**Oleh:
Hilfa Mora Marito Nst
Pembimbing : Ria Nelly Sari dan Alfiati Silfi**

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : hilfamora1@gmail.com

*Influence Of Budgetary Participation And Budget Goal Clarity For Budgetary
Slack With Trust And Goal Commitment As Moderating Variable (Study On
Pekanbaru Government)*

ABSTRACT

This research aimed to examine the effect of budgetary participation and budget goal clarity on budgetary slack with trust and goal commitment as a moderating variable. This research is expected to help the government in order to improve the effectiveness of government budgets become increasingly better in the future. The sample used in this research is the echelon III and IV in Pekanbaru City Government. Data was collected through questionnaire survey method through. Of the 84 questionnaires distributed, the number of returnees is 75 questionnaire and a questionnaire that can be processed a number of 66 questionnaires. Data were analyzed using multiple regression (multiple regression) and moderate regression (Moderate Regression Analysis-MRA) with the help of a computer program SPSS version 17.0. The results showed that budgetary participation and budget goal clarity influence on budgetary slack. Participation budget and budget goal clarity moderated by the trust and goal commitment of purpose also affect the budgetary slack

Keywords: budgetary participation, budget goal clarity, trust, goal commitment and budgetary slack.

PENDAHULUAN

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Sistem pengendalian manajemen ini

merupakan faktor yang sangat penting untuk menjalankan organisasi. Dalam sistem pengendalian manajemen terdapat beberapa elemen yang penting. Salah satu elemen penting tersebut adalah anggaran. Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian

manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara efektif dan efisien (Schief dan Lewin,1970). Selain itu, anggaran juga merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan.

Dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran banyak pihak yang terlibat mulai dari manajemen tingkat atas (*top level management*) sampai manajemen tingkat bawah (*lower level management*). Manajer tingkat atas maupun tingkat bawah akan menyusun target anggaran lebih rendah dari pada peramalan masa depan sehingga anggaran menjadi lebih mudah dicapai (Falikhatun,2007). Hal ini lah yang menimbulkan terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Menurut Arfan (2010: 241) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut. Jadi, dapat dikatakan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.

Senjangan anggaran dilakukan oleh manajer agar anggaran mudah dicapai sehingga manajer memperoleh penilaian kinerja yang baik. Senjangan anggaran juga merupakan salah satu cara para manajer untuk menghilangkan tekanan akibat anggaran yang terlalu ketat. Tekanan ini muncul karena adanya

ketidakpastian yang harus mereka hadapi guna mencapai tujuan organisasi.

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) disebabkan oleh beberapa faktor. Salah satu faktor terjadinya *budgetary slack* adalah adanya anggaran partisipatif. Anggaran partisipatif merupakan sebuah proses yang menggambarkan dimana individu - individu terlibat dalam penyusunan anggaran yang mempunyai pengaruh terhadap target anggaran, dan perlunya penghargaan atas pencapaian anggaran tersebut (Falikhatun, 2007).

Anthony dan Govindarajan (2005: 84) menjelaskan bahwa manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tanpa partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan, akan ada godaan besar bagi pembuat anggaran untuk bermain-main dengan sistem tersebut, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin.

Anggaran partisipatif atau disebut juga dengan partisipasi anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi (kinerja) yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi. Adanya partisipasi mendorong setiap manajer untuk meningkatkan prestasinya dan bekerja lebih keras dan menganggap bahwa target organisasi merupakan target pribadinya (Bambang, 2002). Sebagian ahli mengemukakan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan dalam penganggaran, cenderung

mendorong bawahan menciptakan senjangan anggaran (Ardila, 2013).

Senjangan anggaran dapat di kurangi apabila organisasi swasta maupun negeri menentukan sasaran anggaran secara jelas. Kejelasan sasaran anggaran ini mencakup luasnya tujuan anggaran yang dinyatakan secara spesifik dan jelas sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah serta mudah dipahami oleh siapa saja yang bertanggungjawab (Agusti, 2011). Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan individu untuk menyusun target-target anggarannya. Selanjutnya, target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan anggaran yang ingin dicapai organisasi sehingga manajer tingkat atas maupun bawah akan memberikan kinerja yang terbaik. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan senjangan anggaran ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten, misalnya penelitian Arif (2008) menemukan bahwa partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif dengan senjangan anggaran. Hal ini berbeda dengan hasil penelitian Ardila (2013) dan Restu (2011) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Tidak konsistennya hasil penelitian mengenai hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran mungkin disebabkan oleh adanya variabel – variabel lain yang turut mempengaruhi. Govindarajan (2005)

dalam Rahmiati (2013) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dan kejelasan sasaran terhadap senjangan anggaran. Oleh karena itu peneliti mencoba memasukkan dua variabel moderating yaitu kepercayaan (*trust*) dan *goal commitment*.

Kepercayaan adalah kemauan seseorang untuk bertumpu pada orang lain dimana kita memiliki keyakinan padanya (Robbins,2007). Ketika seseorang mengambil suatu keputusan, ia akan lebih memilih keputusan berdasarkan pilihan dari orang-orang yang lebih dapat ia percaya dari pada yang kurang dipercayai (Moorman, 1993). Kehadiran kepercayaan (*trust*) diantara atasan dan bawahan dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran (Maria, 2010). Hal ini dikarenakan kepercayaan (*trust*) akan meningkatkan pertukaran informasi antara atasan dengan bawahan (Fisher et al., 2005) sehingga akan menurunkan asimetri informasi dan akan menurunkan kecenderungan bawahan untuk melakukan kesenjangan anggaran (*budgetary slack*).

Penyusunan anggaran tidak seluruhnya berdasarkan kepada kepercayaan. Dalam penyusunan anggaran akan terjadi situasi dimana manajer tingkat atas dan bawah tidak memiliki rasa saling percaya (Tan and Woodward,2005). Rasa saling tidak percaya ini timbul akibat adanya asimetri informasi dimana bawahan lebih memiliki banyak informasi dari pada atasan sehingga bawahan dapat

mempengaruhi angka – angka akuntansi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk memaksimalkan kepentingan diri sendiri. Hal ini lah yang menimbulkan terjadinya senjangan anggaran.

Senjangan anggaran juga dapat dipengaruhi oleh variabel komitmen tujuan (*goal commitment*). Menurut Maiga and Jacobs (2007), komitmen tujuan anggaran didefinisikan sebagai tekad untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan atau tekad dalam mengejar dari waktu ke waktu. Komitmen terhadap anggaran tujuan sangat penting karena produktivitas manajer menentukan sebagian besar, apakah organisasi mampu mencapai tujuannya (Wentzel, 2002). Maiga and Jacobs (2007) berpendapat bahwa jika tidak ada komitmen terhadap tujuan, pengaturan tujuan tidak bekerja. Banyak studi menunjukkan bahwa individu akan bekerja lebih baik ketika mereka berkomitmen untuk mencapai tujuan tertentu (Locke dan Latham, 1990; Locke et al., 1988).

Magner et al. (1996) menyatakan bahwa para manajer yang sangat berkomitmen untuk tujuan anggaran, mereka berusaha untuk berinteraksi dengan orang-orang yang dapat memberikan wawasan tentang lingkungan kerja mereka, kinerja tujuan, tugas strategi, dan isu-isu lain yang memiliki dampak penting pada kinerja mereka sehingga hal ini dapat menguranginya terjadinya *budgetary slack*.

Beberapa penelitian telah dilakukan mengenai senjangan anggaran. Caesar Arif Budiman (2008) melakukan penelitian mengenai pengaruh partisipasi

anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran sedangkan variabel komitmen organisasi tidak mempunyai hubungan yang signifikan dalam mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Selain itu, variabel komitmen organisasi juga tidak mempunyai hubungan yang signifikan dalam mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

Maiga and Jacobs (2007) melakukan penelitian mengenai *budget participation's influence on budget slack : the role of fairness perceptions, trust and goal commitment*. Penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, persepsian terhadap keadilan distributif dan keadilan prosedural bawahan pada saat proses penganggaran partisipatif dapat menumbuhkan *trust* bawahan terhadap atasan dan juga dapat mempengaruhi komitmen seseorang dalam berkomitmen terhadap tujuan anggaran. Hal ini pada akhirnya dapat mempengaruhi kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran. Selain itu, penelitian Maiga dan Jacobs juga menemukan bahwa variabel keadilan prosedural, keadilan distributif, komitmen tujuan anggaran dan kepercayaan manajer sebagai variabel moderasi dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis melakukan suatu penelitian dengan judul “**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KEPERCAYAAN DAN KOMITEMN TUJUAN SEBAGAI VARIABEL MODERATING**”.

TELAAH PUSTAKA

Anggaran

Anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu. Anggaran merupakan alat manajemen dalam mencapai tujuan. Jadi anggaran bukan tujuan dan tidak dapat menggantikan manajemen (Nafarin, 2000).

Senjangan Anggaran

Menurut Arfan (2010: 241) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut. Jadi, dapat diambil kesimpulan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan /selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut, Mulyadi (2001). Partisipasi pimpinan dalam proses penyusunan anggaran merupakan proses dimana pimpinan dinilai kinerjanya, serta keterlibatan pimpinan dalam mengkondisikan anggotanya. Partisipasi anggaran menunjukkan luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh tujuan pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran berarti adanya pengaruh manajer tingkat bawah dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan bersama dengan atasannya yang berkaitan dengan area tanggung jawab atasannya (Milani, 1975).

Kejelasan Sasaran Anggaran

Role ambiguity yaitu kurang memadainya informasi yang diterima oleh seseorang dalam menjalankan perannya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan. Seseorang yang mengalami ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) cenderung mengalami penurunan kesehatan fisik dan psikis karena *role ambiguity* merupakan salah satu faktor yang dapat menimbulkan stress kerja akibat dari terhalangnya seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya.

Kepercayaan

Kepercayaan adalah kemauan seseorang untuk bertumpu pada orang lain dimana kita memiliki keyakinan padanya. Kepercayaan merupakan kondisi mental yang didasarkan oleh situasi seseorang dan konteks sosialnya. Ketika seseorang mengambil suatu keputusan, ia akan lebih memilih keputusan berdasarkan pilihan dari orang-orang yang lebih dapat ia percaya dari pada yang

kurang dipercayai (Moorman, 1993). Menurut Rousseau *et al* (1998), kepercayaan adalah wilayah psikologis yang merupakan perhatian untuk menerima apa adanya berdasarkan harapan terhadap perilaku yang baik dari orang lain.

Komitmen Tujuan

Komitmen tujuan anggaran disini didefinisikan sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut (Locke dkk, 1981). Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan tujuan yang ingin dicapai (Mowdey dkk, 1979). Komitmen untuk mencapai tujuan anggaran terjadi ketika bawahan telah menerima tujuan anggaran yang telah ditetapkan. Penerimaan terhadap tujuan tersebut dapat disebabkan oleh adanya partisipasi anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Shields dan Shiels (1998) menemukan bukti bahwa tindakan partisipasi menaikkan kepercayaan bawahan, pengendalian dan keterlibatan diri dengan organisasi, sehingga bawahan dapat menerima dan mempunyai komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun. Hasil ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Argyris (1952), Becker dan Green (1962) yang menyatakan hasil yang senada yaitu partisipasi anggaran memotivasi karyawan untuk menerima dan memiliki komitmen terhadap tujuan anggaran yang telah disusun secara bersama antara karyawan dan bawahan

KERANGKA PEMIKIRAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran atau penganggaran partisipatif adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan

manajer – manajer pusat pertanggungjawaban dalam menyiapkan dan mempengaruhi sasaran anggaran dibagiannya masing – masing. Beberapa peneliti telah menguji hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ardila (2013) menemukan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Senjangan anggaran diharapkan dapat menurun dengan adanya partisipasi yang tinggi dari bawahan, tapi harus tetap diwaspadai bahwa partisipasi anggaran yang berlebihan tidak menutup kemungkinan akan dapat menimbulkan senjangan anggaran, karena pegawai memiliki informasi yang cukup mengenai keadaan perusahaan, sehingga memungkinkan mereka untuk melakukan senjangan anggaran..

H1:Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Anggaran daerah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Menurut Kenis (1979) dalam Arif (2008) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauhmana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengeti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang

bertanggungjawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 2.

H2: kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Kepercayaan Sebagai Variabel Moderating

Partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan dan sebaliknya ketika partisipasi rendah, harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi sehingga senjangan anggaran juga rendah (Edfan, 2002). Senjangan anggaran dipengaruhi oleh tingkat kepercayaan. Kepercayaan akan mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Apabila bawahan mendapatkan partisipasi yang tinggi maka akan membuat harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dengan mudah. Partisipasi yang tinggi ini kan berkurang jika bawahan mempunyai kepercayaan yang tinggi terhadap atasannya maka akan meningkatkan pertukaran informasi antara atasan dengan bawahan sehingga bawahan akan mendapatkan partisipasi anggaran yang rendah yang akan membuat harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi sehingga senjangan anggaran juga rendah.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa kepercayaan memperlemah pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 3

H3:Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh kepercayaan.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Tujuan Sebagai Variabel Moderating

Partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dipengaruhi oleh komitmen tujuan. Komitmen untuk anggaran tujuan adalah sangat penting karena produktivitas para manajer menentukan, untuk sebagian besar, apakah organisasi mampu mencapai tujuan (Wentzel, 2002). Locke et al. (1988) berpendapat bahwa jika tidak ada komitmen untuk tujuan, penetapan tujuan tidak berjalan. Banyak studi menunjukkan bahwa individu bekerja lebih baik ketika mereka menerima dan berkomitmen untuk mencapai tujuan tertentu (Locke dan Latham, 1990; Locke et al., 1988). Apabila bawahan memiliki komitmen yang kuat terhadap tujuan anggaran maka dalam partisipasi anggaran bawahan tidak akan menaikkan atau pun menurunkan anggaran agar dapat mencapai tujuan anggaran dengan mudah sehingga akan menurunkan terjadinya senjangan anggaran. Hal ini karena bawahan menganggap apabila mereka telah berkomitmen untuk mencapai tujuan anggaran maka kinerja mereka akan lebih baik.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa komitmen terhadap tujuan anggaran memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan

anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 4.

H4: partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, dengan dimoderasi oleh komitmen tujuan anggaran

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Kepercayaan Sebagai Variabel Moderating

Locke (1968) dalam Kurnia (2004) menyatakan bahwa dengan mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik. Sasaran anggaran yang jelas akan menurunkan senjangan anggaran jika didukung oleh kepercayaan. Apabila bawahan memiliki kepercayaan terhadap atasannya maka akan terjadinya pertukaran informasi antara atasan dan bawahan sehingga memberikan wawasan tentang lingkungan kerja, kinerja tujuan, tugas strategi, sehingga mereka akan melaksanakan sasaran anggaran secara jelas. Hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa kepercayaan memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 5

H5 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh kepercayaan

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Tujuan Sebagai Variabel Moderating

Dalam menyusun anggaran seorang manajer perlu membuat suatu sasaran anggaran yang tepat. Dengan adanya sasaran anggaran yang tepat dan spesifik maka akan menurunkan terjadinya senjangan anggaran. Sasaran anggaran yang jelas didukung oleh komitmen tujuan. Apabila para manajer sangat berkomitmen untuk tujuan anggaran, maka mereka berusaha untuk berinteraksi dengan orang-orang yang dapat memberikan wawasan tentang lingkungan kerja mereka, kinerja tujuan, tugas strategi, dan isu-isu lain yang memiliki dampak penting pada kinerja mereka sehingga mereka akan melaksanakan sasaran anggaran secara jelas dan tepat sehingga akan menurunkan terjadinya budget slack

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa komitmen tujuan anggaran memperkuat pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 6

H6 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, dengan dimoderasi oleh komitmen tujuan anggaran

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh SKPD di Pemerintahan Kota Pekanbaru. Sedangkan sampel dari penelitian ini adalah seluruh Eselon III dan Eselon IV di SKPD Kota Pekanbaru. Adapun teknik pengambilan sampel, dengan menggunakan teknik *proportioned stratified random sampling*. Alasan menggunakan teknik ini karena agar semua dapat terwakili, maka sampel diambil dari masing-masing eselon III dan IV dengan proporsi sama pengembalian kuesioner mencapai 75

kuesioner kembali atau 89% dari 84 kuesioner yang telah disebar. Dari kuesioner yang dikembalikan, terdapat kuesioner yang tidak dapat digunakan sebanyak 9 atau 11% karena tidak diisi lengkap atau tidak memenuhi kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, sehingga kuesioner yang dapat digunakan berjumlah 66 kuesioner atau 79%.

Pengukuran Variabel Penelitian **Pengukuran Variabel Penelitian**

Variabel Senjangan Anggaran diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dan pernah digunakan oleh Arif (2008). Variabel Partisipasi Anggaran menggunakan instrumen yang dikembangkan Milani (1975) yang pernah digunakan oleh Arif (2008). Variabel Kejelasan sasaran Anggaran diukur dengan menggunakan 5 pertanyaan yang dibuat oleh Kenis (1979) dan telah disesuaikan. Variabel Kepercayaan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Zank (1972) dalam Maiga and Jacobs (2007). Sedangkan variabel Komitmen Tujuan ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan Latham dan Steele (1983) dalam Maiga and Jacobs (2007)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Kuesioner disebar pada 29 SKPD yang berada di Pemerintahan Kota Pekanbaru. Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 84 responden. Tingkat

HASIL UJI ANALISIS DATA

Hasil Uji Validitas

Dilihat dari uji validitas data didapatkan bahwa nilai r hitung dari item pernyataan untuk semua variabel lebih besar dari r tabel (r hitung $>$ r tabel). Hal tersebut menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kepercayaan, komitmen tujuan dan senjangan anggaran adalah valid.

Hasil Uji Realibilitas

Didapatkan hasil bahwa besarnya *Cronbach Alpha* pada seluruh variabel baik variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kepercayaan, komitmen tujuan dan senjangan anggaran lebih besar 0,60 sehingga dikatakan *reliable*.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Dari hasil perhitungan model regresi memenuhi asumsi normalitas, bebas dari multikolinearitas, bebas dari autokorelasi, dan tidak terjadi heterokedastisitas.

HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS

Hasil Pengujian Hipotesis Pertama (H_1)

Diketahui nilai t_{tabel} 1,943 pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel partisipasi anggaran sebesar 3,424 dengan nilai signifikansi sebesar 0,001. Dengan demikian, t_{hitung} 3,424 $>$ t_{tabel} 1,998 dengan signifikansi 0,001 $<$ 0,05. Jadi dapat dikatakan H_0 ditolak dan H_a diterima.

Hasil Pengujian Hipotesis Kedua (H_2)

Diketahui nilai t_{tabel} 1,943 pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar -3,451 dengan nilai signifikansi

sebesar 0,001. Dengan demikian, $t_{hitung} -3,451 < t_{tabel} 1,998$ dengan signifikansi $0,001 < 0,05$. Jadi dapat dikatakan H_0_2 ditolak dan H_{a_2} diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh secara negatif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga (H_3)

Diketahui nilai $t_{tabel} 1,943$ pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel moderasi sebesar $-4,834$ dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian, $t_{hitung} -4,834 < t_{tabel} 1,998$ dengan signifikansi $0,000 < 0,05$. Jadi dapat dikatakan H_0_3 ditolak dan H_{a_3} diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kepercayaan sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Hasil Pengujian Hipotesis Keempat (H_4)

Diketahui nilai $t_{tabel} 1,943$ pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel moderasi sebesar $-3,110$ dengan nilai signifikansi sebesar 0,003. Dengan demikian, $t_{hitung} -3,110 < t_{tabel} 1,998$ dengan signifikansi $0,003 < 0,05$. Jadi dapat dikatakan H_0_4 ditolak dan H_{a_4} diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen tujuan sebagai variabel moderasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

sebesar 35,9%. Sedangkan selebihnya yaitu sebesar 64,1% akan dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan model regresi tersebut.

Hasil Pengujian Hipotesis Kelima (H_5)

Diketahui nilai $t_{tabel} 1,943$ pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel moderasi sebesar $-3,526$ dengan nilai signifikansi sebesar 0,001. Dengan demikian, $t_{hitung} -3,526 < t_{tabel} 1,998$ dengan signifikansi $0,001 < 0,05$. Jadi dapat dikatakan H_0_5 ditolak dan H_{a_5} diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kepercayaan sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

Hasil Pengujian Hipotesis Keenam (H_6)

Diketahui nilai $t_{tabel} 1,943$ pada tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan uji regresi, menghasilkan nilai t_{hitung} variabel moderasi sebesar $-4,243$ dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian, $t_{hitung} -4,243 < t_{tabel} 1,998$ dengan signifikansi $0,000 < 0,05$. Jadi dapat dikatakan H_0_6 ditolak dan H_{a_6} diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen tujuan sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran

HASIL PENGUJIAN KOEFISIEN DETERMINASI

Nilai *Adjusted R square* sebesar 0,359 yang berarti bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kepercayaan dan komitmen tujuan

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Hipotesis		Kesimpulan
Partisipasi berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.	Anggaran terhadap	H_1 Diterima
Kejelasan Sasaran Anggaran	Anggaran	H_2 Diterima

berpengaruh Terhadap Senjangan Anggaran	
Kepercayaan berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	H ₃ Diterima
Komitmen Tujuan berpengaruh terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran	H ₄ Diterima
Kepercayaan berpengaruh terhadap hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Senjangan Anggaran.	H ₅ Diterima
Komitmen Tujuan berpengaruh terhadap Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Senjangan Anggaran	H ₆ Diterima

Keterbatasan

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak memiliki keterbatasan. Diantara keterbatasan tersebut adalah penelitian ini menerapkan metode survei yang dilaksanakan dengan pernyataan tertulis. Hal ini menimbulkan persepsi yang berbeda dari responden dengan keadaan sesungguhnya. Selain itu, objek penelitian hanya terdistribusi pada sektor pemerintahan Kota Pekanbaru sehingga mempengaruhi kemampuan penelitian ini untuk digeneralisasikan pada sektor dan wilayah yang lebih luas.

Saran

Perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban tiap responden. Untuk penelitian selanjutnya, perlu menambahkan variabel independen dan variabel moderating lainnya untuk melihat pengaruhnya senjangan anggaran sehingga dapat diketahui bagaimana menciptakan anggaran yang efektif bagi organisasi sektor publik maupun sektor swasta.

DAFTAR PUSTAKA

Abdullah, 2005. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, Sistem Pelaporan terhadap Pelaporan akuntabilitas*

- Kinerja Instansi Pemerintah Daerah*. Kompak, No. 13
- Agusti, Restu, 2011. *Pengaruh Kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh variabel komitmen organisasi dan asimetri informasi*, Universitas Riau.
- Anthony, R.N, Vijay Govindarajan. 2002. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta.
- Ardila, Lisa, 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Amibiguitas Peran dan Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi*, Padang
- Arfan Ikhsan Lubis. 2010. *Akuntansi Keperilakuan, Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arif, Caesar, 2008. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*, Riau
- Asriningati. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran (studi kasus pada perguruan tinggi swasta di DI Yogyakarta)*. Skripsi Program S-1 Universitas.
- Bastian, Indra. 2005. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Erlangga. Yogyakarta..
- Brownell, P. 1982. *A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of*

- Control. The Accounting Review*. Vol. LVII (4). October: 766-777.
- Brownell, P. dan M. McInnes. 1986. *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*. *The Accounting Review*. Vol. LXI(4). October: 587-600.
- Darlis, Edvan, 2000, Analisis Pengaruh Komitmen Organisational dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. SNA IV, Bandung.
- Dunk, A. And Nouri H., 1998, Antecedents of Budgetary Slack: Literature Review and Syntetesis, *Journal of Accounting Literature* Vol 17, pp 72-96.
- Falikhatun. 2007. *Informasi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Grup Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack*. SNA X, Makasar.
- Fischer, J. G., Maines, L. A., Pfeffer, S. A., dan Spirinkle, G. B. 2005. *An Eksperimental investigation of employer discretion in employee performance evaluation and compensation*. *The Accounting Review*, 80, 563-583
- Fitri, Yulia. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. SNA VII, Denpasar.
- Garrison; Noreen; Brewer. 2007. *Akuntansi Manajerial, Edisi Sebelas Buku Dua*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang. BBP UNDIP.
- Hansen dan Mowen, 2001, *Akuntansi Manajemen*, Jilid 1, Erlangga, Jakarta.
- Hardiwinoto. 2010. *Analisis Partisipasi Anggaran Terhadap Budget Slack: Persepsi kewajaran prosedural dan Distributive, Kepercayaan Manajerial dan Komitmen Tujuan Anggaran sebagai Faktor Intervening*. Universitas Muhammadiyah Semarang
- Ikhsan, Arfan, 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*. SNA X, Makasar.
- Indarto, Stefari. 2011. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Perusahaan Melalui Kecukupan Anggaran, Komitmen Organisasi, Komitmen Tujuan Anggaran, dan Job Relevant Information (JRI)*. Skripsi FE UNIKA Soegijapranata. Semarang
- Kenis, I. 1979. *Effects on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance*. *The Accounting Review* LIV (4). 707-721.
- Kreitner, R., A Kinicki. 2004. *Organizational Behavior*.

- Sixth Edition. USA: Mc. Graw Hill Companies.
- Kren, L. 1990. "Performance-based Control System: An Extended Expectancy Theory Model Approach". Journal of Management Accounting Research, Vol. 2, pp. 100- 112.
- Kren. 1992. "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility". The Accounting Review, pp. 511-526.
- Kren, L. 1993. "Control system effects on budget slack". Advances in Management Accounting, Vol. 2, pp. 109-118.
- Latham, G. P. and Steele, T. P. 1983. "The Motivational Effects of Participation Versus Goal-setting on Performance". Academy of Management, Vol. 26, pp. 406-417.
- Lidya Agustina. 2009. *Pengaruh Konflik Peran, Ketidakjelasan Peran, dan Kelebihan Peran terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Auditor (Penelitian Pada KAP Yang Bermitra Dengan KAP Big Four Di Wilayah DKI Jakarta)*. Jurnal Akuntansi Vol.1 No.1. Mei 2009: 40-69.
- Locke, E. A., Latham, G. P. and Erez, M..1988. "The Determinants of Goal Commitment". Academy of Management Review, Vol. 13 (1), pp. 23-39.
- Locke, E. and Latham, G. 1990. A Theory of Goal Setting & Task Performance. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Luhmann, N. 1979. Trust and Power: Two Works. Wiley, Chichester.
- Luhmann, N. 1984. Trust and Power. Wiley, Chichester.
- Luhmann, N. 1988. "Familiarity, confidence, trust: problems and alternatives", in Gambetta, D. (Ed.), Trust: Making and Breaking Co-operative Relations. Blackwell, Oxford, pp. 94-109.
- Luthans, Fred. 2001. Organizational Behavior. Ninth edition. New York: McGraw Hill.
- Magner, N., Welker, R. B. and Campbell, T. L. 1996. "Testing a Model of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Latent Variable Structural Equations Framework". Accounting and Business Research, Vol. 27 (1), pp. 41-50
- Maiga and jacobs. 2007. Budget Participation's Influence On Budget Slack : The Role Of Fairness Perceptions, Trust and Goal Commitment
- Mardiasmo, 2002, *Akuntansi Sektor Publik*, edisi pertama, Penerbit Andi, yogyakarta.
- Maria, Delli. 2011. Influence Of Fairness Perception and Trust On Budgetary Slack : study Experiment On Participation Budgetary Context. Universitas Gajah Mada
- Milani, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field

- Study. The Accounting Review, 50 (2): 274-283.
- Moorman, C., Zaltman, G. and Deshpande, R. 1992. "Relationships between Providers and Users of Marketing Research: The Dynamics of Trust within and between Organizations". Journal of Marketing Research, Vol. 29, pp. 314-29.
- Mulyadi. 2001." *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat 17 dan Rekayasa*. Yogyakarta : Salemba Empat
- Munawar, 2006, Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Prilaku, Sikap, dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten kupang, SNA IX, Padang. Santoso, singgih, 2004. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*, Elexmedia Komputindo, Jakarta.
- Nafarin, 2000, "*Penganggaran Perusahaan*", Salemba Empat, Jakarta
- Neu, D. 1991.. "New stock issues and the institutional production of trust". Accounting, Organizations & Society, Vol. 16 No. 2, pp. 185-200.
- Neu, D. 1991. "Trust, contracting and the prospectus process". Accounting, Organizations & Society, Vol. 16 No. 3, pp. 243-56..
- Putnam, R.D. 1993. *Making Democracy Work: Civic Traditions in Modern Italy*. Princeton University Press, Princeton, NJ.
- Putnam, R.D. (Ed.). 2002. *Democracies in Flux: The Evolution of Social Capital in Contemporary Society*. Oxford University Press, Oxford.
- Rahmawati, Dian. 2006. *Pengaruh Komitmen Tujuan Anggaran Dan Job Related Information (JRI) Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajerial*. Skripsi FE, Universitas Muhammadiyah Magelang
- Rukmana, Painga, 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Timbulnya Budget Slack*, Padang
- Sekaran, Uma. 2007. *Research Methode for Bussiness*. Buku 1 dan 2 Edisi 4 Bahasa Indonesia. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono, 2008. *Metodologi Penelitian bisnis*, Alfabeta, Bandung.
- Suhartono, Ehrman, 2006, *Pengaruh Kejelasan sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi*. SNA IX. Padang.
- Supanto. 2010. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi*. Tesis. Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro. Semarang. (2012).

- Tan Lee, Sulina Su and Woodward David. 2005. "*The management accounting implications of trust: An analysis of three applications and specification of a possible research agenda*". Journal of Applied Accounting Research, Vol. 7 Iss 3 pp. 27 -77
- Ujiyantho, M, Arif. 2007. *Asimetri Informasi dan Manajemen Laba: Suatu tujuan dalam Hubungan keagenan* .
- Undang-undang Republik Indonesia No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, Visi Media Jakarta.
- Waluyo, 2007. *Manajemen Publik Konsep Aplikasi dan Implementasinya dalam Pelaksanaan Otonomi Daerah*, Mandar Maju, Bandung
- Winaldy, Rafli. 2006. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidapatian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan senjangan Anggaran.*, Skripsi UNRI, Pekanbaru.
- Wentzel, Kristin. 2002. *The Influence of Fairness Perceptions and Goal commitment on Managers Performance in A Budget Setting*. Behavior Research in Accounting. 14: 247- 271.
- Young, S.M. 1985. *Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack*. Journal Accounting Research (Autumn) 23: 829-842.
- (http://www.seputarindonesia.com/esi_cetak/content/view/417641/).
(www.djpk.depkeu.go.id)
(<http://www.harianhaluan.com>)