

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KETERLIBATAN KERJA
TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi pada Aparat Pemerintah Daerah Kampung Wasur)**

Caecilia Henny Setya Wati
Aprillia Katje Seilatuw
Universitas Musamus Merauke

Abstract: Effect of Budget Participation And Engagement Against budgetary slack Work With Organizational Commitment as Moderating Variable (Studies in Kampung Wasur Local Government Officials)

The purpose of this study was to analyze the effect of organizational commitment as a moderating variable on the relationship between budgetary participation and budgetary slack and to analyze the influence of organizational commitment as a moderating variable on the relationship between job involvement with budgetary slack.

The sample in this study is the work unit specially selected local officials Wasur village on the grounds of this institution is government work units that make, use, and report the budget or as executing budgets of local governments.

The results of regression analysis of the first hypothesis suggests that the coefficient of the interaction between organizational commitment and participation in the budget for significant budgetary slack. The regression analysis on the second hypothesis suggests that the interaction coefficient of interaction between organizational commitment and job involvement significantly.

Keyword: Partisipasi Anggaran, Keterlibatan Kerja dan senjangan Anggaran

PENDAHULUAN

Anggaran kampung merupakan alat dalam menentukan pendapatan dan pengeluaran, membantu pengambilan keputusan perencanaan pembangunan, otorisasi pengeluaran, sumber pengembangan ukuran-ukuran standar untuk penilaian kinerja, alat untuk memobilisasi pegawai, dan alat koordinasi bagi semua kegiatan dari berbagai unit kerja. Unit-unit kerja pada kampung seperti Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) merupakan unsur pelaksana pada pemerintah daerah (pemda) atau pada satuan unit kampung.

Menurut Mardiasmo (2002), anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial. Penyusunan anggaran pada pemerintah daerah khususnya di tingkat kampung merupakan tahapan yang cukup rumit dan melibatkan unit-unit kerja.

Penganggaran setidaknya mempunyai tiga tahapan, yakni : (1) perumusan proposal anggaran, (2) pengesahan proposal anggaran, dan (3) pengimplementasian anggaran yang telah ditetapkan sebagai produk hukum (Samuels, 2000). Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989).

Berbagai penelitian telah dilakukan untuk menguji factor-faktor yang dapat mempengaruhi kecenderungan para manajer untuk menciptakan senjangan anggaran, salah satunya partisipasi anggaran (Merchant, 1985; Onsi, 1973; Young 1985). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kecenderungan para manajer untuk menciptakan senjangan anggaran, telah menjadi fokus umum dalam penelitian mengenai senjangan anggaran (Merchant 1985, Onsi 1973). Selain itu, hasil penelitian Magner *et al* (1995) mengindikasikan bahwa

partisipasi anggaran dapat berinteraksi dengan variabel dari berbagai aspek lingkungan dalam mempengaruhi sikap dan perilaku bawahan. Dunk (1993) lewat penelitiannya yang menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran, informasi asimetri antara atasan dan bawahan, dan *budget emphasis* yang digunakan atasan dalam menilai kinerja bawahannya terhadap *slack* anggaran menemukan bahwa tingkat *budget emphasis* dan informasi asimetri dapat mempengaruhi bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Sementara itu penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Marchant (1985) dan Onsi (1973) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran (berhubungan negatif).

Beberapa peneliti lain mengidentifikasi bahwa senjangan anggaran dapat disebabkan oleh faktor keterlibatan kerja. Keterlibatan kerja adalah kondisi psikologis individu terhadap tugas tertentu (Kanungo 1982, Lawler dan Hall 1979). Cyert dan March (1963) mengungkapkan bahwa para manajer dengan tingkat keterlibatan kerja yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula untuk menciptakan senjangan anggaran, sedangkan manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja rendah kurang memiliki kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran karena mereka tidak mengidentifikasikan kerja mereka dan tidak peduli dengan pekerjaan mereka.

Berdasarkan uraian di atas maka memungkinkan untuk mengusulkan variabel lain yang diperkirakan juga berpengaruh pada hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, serta hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran. Salah satunya adalah komitmen organisasi sebagai variabel *moderating* karena komitmen organisasi memiliki potensi untuk mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, serta hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran. Alasan dipilihnya variabel komitmen organisasi untuk penelitian ini adalah karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi.

PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan uraian yang dikemukakan pada latar belakang di atas, maka masalah dalam penelitian ini :

1. Apakah komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran?
2. Apakah komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran?

TUJUAN PENELITIAN

Adapun yang menjadi tujuan dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.
2. Untuk menganalisis pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara keterlibatan kerja dengan senjangan anggaran.

MANFAAT PENELITIAN

Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah :

1. Bagi para aparatur kampung hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran tentang pentingnya komunikasi dalam menyusun anggaran, keterlibatan kerja dan interaksi dengan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran.

2. Bagi para akademisi, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan informasi dan referensi untuk penelitian selanjutnya dengan menambahkan faktor-faktor lain yang dinilai perlu ke dalam model penelitian yang terkait dengan senjangan anggaran di sektor publik.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan menjelaskan hubungan antara pemilik (*principal*) dengan manajer (*agent*) secara formal dalam bentuk kontrak kerja (Yuhertiana, 2003). Akibat dari hubungan ini adalah munculnya perilaku menyimpang yang disebut *moral hazard*. Perilaku ini dapat muncul karena semua individu baik *principal* maupun *agent* berusaha memaksimalkan utilitasnya secara rasional, di mana mereka tidak hanya peduli dengan kompensasi keuangan dan kekayaan pribadi tetapi juga pada kondisi dan fleksibilitas pengaturan jam kerja.

Penjelasan konsep senjangan anggaran dapat dilihat dari pendekatan teori keagenan. Praktik senjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen dengan *principal* yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan 1998). Namun sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara atasan dan bawahan. Hal ini dapat terjadi misalnya jika dalam melakukan kebijakan pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan *rewards* berdasarkan pencapaian anggaran tersebut. Kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

PARTISIPASI ANGGARAN

Milani (1975) dalam Karo-Karo (2009) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran di mana bawahan/pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dalam dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Kesempatan yang diberikan diyakini meningkatkan pengendalian dan rasa keterlibatan di kalangan bawahan/pelaksana anggaran (Chong 2002). Menurut Milani (1975), ada enam item yang digunakan untuk mengukur partisipasi dalam penyusunan anggaran, yaitu : (1) keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, (2) kepuasan dalam penyusunan anggaran, (3) kebutuhan memberikan pendapat, (4) kerelaan dalam memberikan pendapat, (5) besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran akhir, dan (6) seringnya atasan meminta pendapat atau usulan saat anggaran sedang disusun.

Partisipasi merupakan salah satu unsur yang sangat penting yang menekankan pada proses kerjasama dari berbagai pihak, baik bawahan maupun manajer level atas. Menurut Harahap (2001) ada tiga cara dalam proses penyusunan anggaran yaitu :

1. Pendekatan dari atas ke bawah (*Top-down Approach*)
Pada pendekatan ini, proses penyusunan anggaran dimulai dari manajer puncak. Anggaran disusun dan ditetapkan sendiri oleh pimpinan dan anggaran harus dilaksanakan bawahan tanpa keterlibatan bawahan dalam penyusunannya.
2. Pendekatan dari bawah ke atas (*Bottom-up Approach*)
Pada pendekatan ini, anggaran disusun berdasarkan hasil keputusan karyawan. Anggaran disusun mulai dari bawahan sampai ke atasan. Bawahan diserahkan

sepenuhnya untuk menyusun anggaran yang akan dicapainya di masa yang akan datang.

3. Anggaran partisipasi (*Participative Budget*)

Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer level menengah dalam pembuatan estimasi anggaran disebut *participative budget*. Anggaran partisipasi adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan.

Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian anggaran, ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell 1982a). Milani (1975) berpendapat bahwa tingkat keikutsertaan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif. Lebih lanjut Milani mengemukakan bahwa dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini di dasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut berpartisipasi dalam penyusunannya.

KETERLIBATAN KERJA

Keterlibatan kerja didefinisikan sebagai identifikasi psikologis individual terhadap tugas tertentu (Kanungo, 1982). Sementara itu, Lawler dan Hall (1970) mendefinisikan keterlibatan kerja sebagai tingkatan dimana seseorang memandang seberapa penting pekerjaannya. Sebagai pengukuran sikap, keterlibatan kerja ditemukan memiliki hubungan dengan hasil kerja utama misalnya kinerja (Lawler and Hall, 1970) dan perpindahan kerja (*turnover*) (Blau and Boal, 1987). Namun keterlibatan kerja harus dibedakan dengan sikap kepuasan kerja dan komitmen organisasi yang serupa (Mathieu and Farr 1991, dalam Liou & Bazemore 1994).

Penelitian terdahulu menemukan korelasi signifikan untuk faktor-faktor personal dengan melihat dampak karakteristik individual pada keterlibatan kerja, seperti tingginya kebutuhan terhadap kekuasaan serta keyakinan dalam etika kerja konvensional (Rabinowitz and Hall 1981), di samping ditemukannya inkonsistensi korelasi untuk faktor-faktor individual seperti umur, pendidikan, dan pendapatan.

KOMITMEN ORGANISASI

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al* 1979). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al*, 1974). Sementara itu Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Dari hasil penelitian, ditemukan pula bahwa peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasi yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya.

SENJANGAN ANGGARAN

Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam menyusun anggaran (partisipasi anggaran) adalah penciptaan senjangan anggaran. Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono 1999). Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Senjangan anggaran menurut Winarni (2006) adalah suatu situasi dimana pembuat anggaran melebihkan estimasi atau menurunkan estimasi pada pendapatan dengan tujuan untuk mencapai kepentingan mereka. Sementara itu Yuhertiana (2003) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai suatu kecenderungan yang dilakukan oleh manajer selaku *agent*, dimana pada saat diberi kesempatan berpartisipasi menyusun anggaran, maka mereka akan melakukan *underestimate revenue* atau *overestimate expenditure*.

PENDEKATAN KONTIJENSI (CONTINGENCY APPROACH)

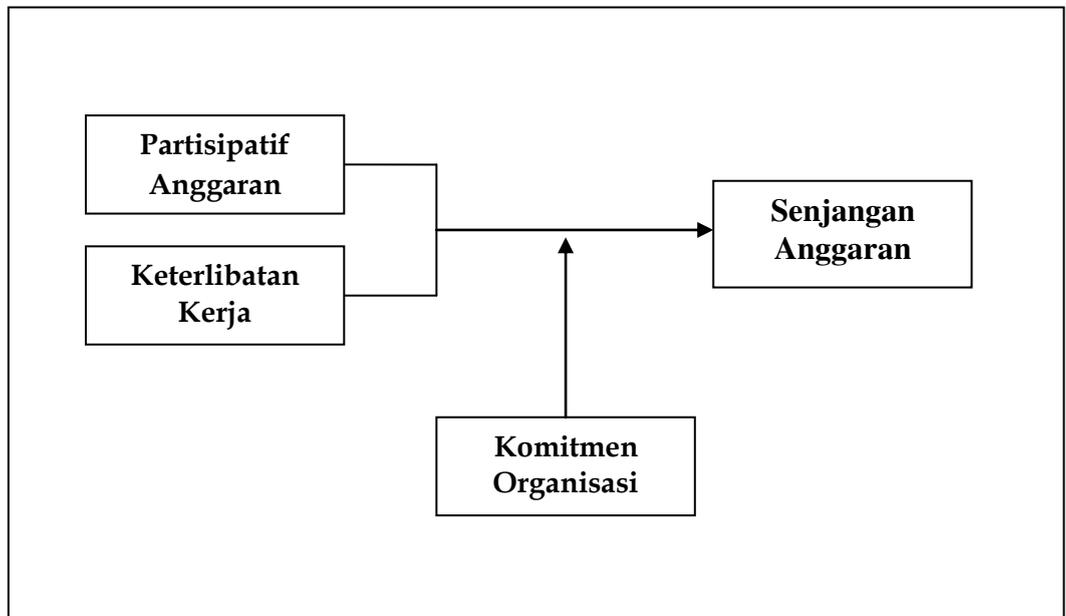
Hasil temuan penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ada ketidakkonsistenan antara satu penelitian dengan penelitian lainnya dalam melihat hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) menyatakan bahwa dengan adanya partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran akan mengurangi kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran, sedangkan Lowe dan Shaw (1968) serta Young (1985) menemukan bahwa dengan adanya partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran justru akan menyebabkan kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Oleh karena itu perlu menggunakan pendekatan-pendekatan lain dalam melihat hubungan variabel partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Govindarajan (1986) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (*contingency approach*).

Pendekatan kontinjensi memungkinkan adanya faktor-faktor lain yang dapat bertindak sebagai variabel *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Govindarajan, 1986 dalam Falikhatun, 2007 dan Brownell, 1982a dalam Yunita, 2009). Supramono dan Utami (2004) menyebutkan bahwa variabel *moderating* merupakan variabel yang secara sistematis akan memperkuat atau memperlemah hubungan langsung variabel independen terhadap variabel dependen. Sedangkan variabel *intervening* adalah jenis variabel yang menjadi perantara variabel independen, yang diperkirakan akan memengaruhi variabel dependen. Dalam penelitian ini, pendekatan kontinjensi diadopsi untuk mengevaluasi pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel *moderating*.

HIPOTESIS PENELITIAN

- H1 : Komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
- H2 : Komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan terhadap hubungan antara keterlibatan kerja dengan senjangan anggaran

MODEL PENELITIAN



METODE PENELITIAN

POPULASI DAN SAMPEL

Populasi dalam penelitian ini adalah para manajer publik yang bekerja pada instansi pemerintah daerah di tingkat Kabupaten Merauke. Sedangkan sampelnya adalah satuan kerja perangkat daerah khususnya aparat daerah Wasur Kampung dipilih dengan alasan institusi ini merupakan unit kerja pemerintah yang menyusun, menggunakan, dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dari pemerintah daerah.

JENIS DAN METODE PENGUMPULAN DATA

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yakni data yang diperoleh langsung dari penelitian lapangan. Sementara itu, metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei dengan cara menyebarkan kuesioner secara personal untuk mengetahui pendapat atau persepsi responden yang menjawab pertanyaan-pertanyaan terkait dengan variabel-variabel yang diteliti (Supramono & Utami, 2004).

PENGUKURAN VARIABEL

1. Variabel Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan (Milani, 1979). Untuk mengukur variable ini digunakan lima butir pertanyaan dengan nilai dalam skala satu sampai lima.

2. Variabel Keterlibatan Kerja

Keterlibatan kerja didefinisikan sebagai identifikasi psikologis individual terhadap tugas tertentu, diukur dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Kanungo (1982).

3. Variabel Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri Wiener (1982). Variabel ini diukur melalui sembilan pertanyaan dengan skala satu sampai lima

4. Variabel Senjangan Anggaran.

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985), dimana variabel ini diukur melalui enam pertanyaan dengan skala satu sampai lima.

TEKNIK ANALISIS STATISTIK DESKRIPTIF

Untuk memberikan deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian (partisipasi anggaran, keterlibatan kerja, komitmen organisasi, dan senjangan anggaran), digunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran, dan standar deviasi.

UJI KUALITAS DATA (INSTRUMEN)

Instrumen yang baik harus memenuhi dua persyaratan penting yaitu valid dan reliabel. Validitas merupakan suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan instrumen. Validitas juga berkenaan dengan seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran. Suatu instrumen dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang diinginkan. Dalam penelitian ini pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor yang bertujuan untuk memastikan bahwa masing-masing pertanyaan terklasifikasikan pada variabel-variabel yang telah ditentukan. Sedangkan pengujian reliabilitas bertujuan untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variabel-variabel. Pengukuran yang reliabel akan menunjukkan instrumen yang sudah dipercaya dan dapat menghasilkan data yang dapat dipercaya pula.

Ada tiga prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu: (1) uji konsistensi internal dengan koefisien (*cronbach*) alpha, (2) uji homogenitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total, (3) uji validitas konstruk dengan analisis faktor terhadap skor setiap butir dengan *varimax rotation* (Ghozali, 2001).

UJI HIPOTESIS

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan, terlebih dahulu perlu dilakukan uji normalitas data. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2001). Model regresi yang baik juga harus bebas dari asumsi klasik (*multicollinearity, autocorrelation, dan heterokedasticity*).

Untuk menguji hipotesis penelitian ini digunakan metode statistik regresi berganda (*multiple regression*). Model empiris pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel dependen adalah fungsi dari interaksi dua variabel, seperti pada persamaan (1) untuk memprediksi senjangan anggaran berikut ini:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_{PA} + \beta_2 X_{KO} + \beta_3 X_{PA} X_{KO} + e \dots\dots\dots (1)$$

- Dimana :
- Y = senjangan anggaran
 - X_{PA} = partisipasi anggaran
 - X_{KO} = komitmen organisasi
 - X_{PA}X_{KO} = interaksi X_{PA} dan X_{KO}
 - β₁₋₃ = koefisien regresi

Senjangan anggaran merupakan variabel dependen diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independen, yaitu: partisipasi dan interaksi antara partisipasi dengan komitmen organisasi.

Sedangkan untuk pengujian hipotesis kedua menggunakan persamaan 2 sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_{KK} + \beta_2 X_{KO} + \beta_3 X_{KK} X_{KO} + e \dots \dots \dots (2)$$

- Dimana :
- Y = senjangan anggaran
 - X_{KK} = keterlibatan kerja
 - X_{KO} = komitmen organisasi
 - X_{KK}X_{KO} = interaksi X_{KK} dan X_{KO}
 - β₁₋₃ = koefisien regresi

Penggunaan pendekatan interaksi bertujuan untuk menjelaskan bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh interaksi antara partisipasi anggaran dengan variabel *moderating* komitmen organisasi dan interaksi antara keterlibatan kerja dengan variabel *moderating* komitmen organisasi. Fokus utama persamaan regresi pada penelitian ini adalah pada signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel independen (komitmen organisasi) terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan hubungan antara keterlibatan kerja dengan senjangan anggaran.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN
ANALISIS DESKRIPTIF VARIABEL

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian (partisipasi anggaran, keterlibatan kerja, komitmen organisasi dan senjangan anggaran) digunakan tabel statistic deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi.

Tabel 4.2 menggambarkan statistik diskriptif variabel-variabel penelitian yang terdiri dari partisipasi anggaran, keterlibatan kerja, komitmen organisasi dan senjangan anggaran.

Tabel 4.2 Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
Partisipasi Anggaran	8-23	8	23	16,31	4,078
Keterlibatan Kerja	19-45	19	45	33,23	7,511
Komitmen Organisasi	16-41	16	41	29,31	7,738
Senjangan Anggaran	11-28	11	28	20,20	5,805

Sumber : Hasil Olah Peneliti (2012)

ANALISIS DATA
UJI VALIDITAS DAN REALIBILITAS DATA

Sebelum melakukan pengujian data baik untuk pengujian asumsi klasik maupun pengujian hipotesis, maka perlu dilakukan uji validitas dan reliabilitas.

1. Uji Validitas

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berupa koesioner, sehingga pengujian validitas yang digunakan berupa *content validity*. Uji validitas dilakukan untuk melihat

nilai korelasi *product moment*. Instrumen dinyatakan valid apabila koefisien korelasi berada pada taraf signifikansi 5%; 10%. Hasil pengujian validitas yang dilakukan pada seluruh item-item pertanyaan pada setiap variabel sebagai berikut:

Tabel 4.3 Uji Validitas Variabel

Variabel	Butir Instrumen	Person Correlation	Ket
Partisipasi Anggaran	PA1	0,669	Valid
	PA2	0,741	Valid
	PA3	0,730	Valid
	PA4	0,779	Valid
	PA5	0,718	Valid
Keterlibatan Kerja	KK1	0,745	Valid
	KK2	0,716	Valid
	KK3	0,710	Valid
	KK4	0,567	Valid
	KK5	0,609	Valid
	KK6	0,557	Valid
	KK7	0,534	Valid
	KK8	0,710	Valid
	KK9	0,714	Valid
	KK10	0,648	Valid
Komitmen Organisasi	KO1	0,789	Valid
	KO2	0,770	Valid
	KO3	0,721	Valid
	KO4	0,673	Valid
	KO5	0,714	Valid
	KO6	0,710	Valid
	KO7	0,764	Valid
	KO8	0,673	Valid
	KO9	0,682	Valid
Senjangan Anggaran	SA1	0,668	Valid
	SA2	0,820	Valid
	SA3	0,708	Valid
	SA4	0,738	Valid
	SA5	0,739	Valid
	SA6	0,742	Valid

Sumber : Hasil Olah Peneliti (2012)

Berdasarkan hasil pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing item dengan skor total menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada tingkat 0,01.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauhmana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran kedua kali atau lebih terhadap pernyataan yang sama menggunakan alat ukur yang sama pula. Hasil uji reliabilitas pada variabel dapat dilihat pada hasil perhitungan tabel berikut:

Tabel 4.4 Reliabilitas Variabel

Variabel	Crombach	Batas	Keterangan
----------	----------	-------	------------

	Alpha	Reliabilitas	
Partisipasi Anggaran	0,787	0,6	Reliabel
Keterlibatan Kerja	0,760	0,6	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,774	0,6	Reliabel
Senjangan Anggaran	0,785	0,6	Reliabel

Berdasarkan tabel 4.4 diperoleh angka reliabilitas untuk item seluruh pertanyaan berdasarkan pada kisaran 0,760 - 0,787. Pada uji reliabilitas konsistensi internalkoefisien cronbach's alpha untuk semua variabel berada pada tingkat yang dapat diterima diatas 0,060 (Ghozali, 2001).

3. Uji Asumsi Klasik

Asumsi klasik ini digunakan untuk mengetahui apakah model regresi yang akan digunakan dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Uji asumsi klasik yang akan dilakukan adalah uji multikolonieritas.

Uji multikolonieritas merupakan masalah yang timbul karena adanya hubungan linier di antara variabel-variabel bebas yang ditunjukkan oleh adanya derajat kolinieritas yang tinggi. Multikolinieritas ini dapat dideteksi dengan melihat *Variance Inflation Factor* (VIF) suatu model regresi bebas dari masalah multikol apabila mempunyai VIF disekitar angka 1 mempunyai angka tolerance mendekati 1.

Tabel 4.5 Uji Multikolonieritas

Correlation	Collinearity Statistic	
	Tolerance	VIF
PA	0,791	1,264
KO	0,791	1,264

Correlation	Collinearity Statistic	
	Tolerance	VIF
KK	0,587	1,704
KO	0,587	1,704

Berdasarkan matrik korelasi antar variabel partisipasi anggaran, keterlibatan kerja dengan komitmen organisasi menunjukkan koefisien antar variabel relative kecil indikasi adanya multikolinieritas jika terjadi korelasi antar variabel bebas yang tinggi umumnya di atas 0,90.

4. Uji Hipotesis dan Pembahasan

Hipotesis pertama dilakukan dengan mengamati pengaruh interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Tabel 4.6 Hasil Regresi Hipotesis Pertama
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-1.282	1.964		-.653	.519

PA	-.378	.148	-.308	-2.552	.016
KO dengan PA	.597	.065	1.113	9.227	.000

Hasil analisis regresi pada hipotesis pertama menunjukkan bahwa koefisien interaksi yaitu antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran signifikan. Hal ini berarti interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran mempengaruhi secara signifikan terjadinya senjangan anggaran dengan koefisien regresi sebesar 0,597 pada tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa hipotesis pertama di terima.

Hasil penelitian ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Nouri dan Parker (1996) yang menyatakan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan dalam menciptakan senjangan anggaran pada pemerintah daerah (Wasur Kampung).

**Tabel 4.7 Hasil Regresi Hipotesis Kedua
Coefficients^a**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.811	1.821		-.445	.659
KK dengan ko	.546	.074	1.474	7.402	.000

a. Dependent Variable: SA

Hasil analisis regresi pada hipotesis ke dua menunjukkan koefisien interaksi yaitu interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja secara signifikan. Hal ini berarti interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja secara signifikan mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran dengan koefisien regresi sebesar 0,546 pada tingkat signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua diterima.

Temuan penelitian ini juga mendukung hasil penelitian Mowday *et.al.*, (1979) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi yang ingin dicapai. Komitmen yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Angle dan Perry, 1981; Porter *et.al.*, 1974). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter *et.al.*, 1974), yang dalam hal ini kepentingan organisasi adalah tidak dilakukannya tindakan-tindakan yang merugikan organisasi dalam bentuk terjadinya senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil analisis regresi pada hipotesis pertama menunjukkan bahwa koefisien interaksi yaitu antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran signifikan. Hal ini berarti interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran mempengaruhi secara signifikan terjadinya senjangan anggaran dengan koefisien

regresi sebesar 0,597 pada tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hal ini berarti bahwa hipotesis pertama di terima.

Hasil analisis regresi pada hipotesis kedua menunjukkan koefisien interaksi yaitu interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja secara signifikan. Hal ini berarti interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja secara signifikan mempengaruhi terjadinya selisih anggaran dengan koefisien regresi sebesar 0,546 pada tingkat signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua diterima.

DAFTAR RUJUKAN

- Angle dan Perry. 1981. "An Empirical Assesment of Organizational Commitment and Organizational Effectiveness". *Administrative Science Quarterly* 26. hal. 1-14.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 1998. *Management Control Systems*. Ninth Edition. Boston. McGraw-Hill Co.
- Belianus Patria Latuheru "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Selisih Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku
- Blau and Boal. 1987. "using Job Involvement dan Organizational Commitment Interactively to Predict Turnover". *Journal of Management*. Vol. 1. Hal. 124-153
- Brownell 1982a. "Participation in the Budgeting, Process : When it Works and When it Doesn't" *Journal of Accounting literature*. Vol.1.Hal 124-153.
- McInnes 1986. "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance". *The Accounting Review*. Vol. LXI. No. 4. October. pp. 587-600.
- Camman 1976. "Effects of the Use of Control System". *Accounting, Organizations, and Society*. Vol. 4. Hal. 301-313.
- Chia 1995. "Decentralization, Management Accounting System Information Characteristic, and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapura Study". *Journal of Bussiness Finance and Accounting*: Hal. 811-830.
- Chow Cooper, and Waller. 1988. "Participative Budgeting: Effects of A Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance". *The Accounting Review* 63. January. pp. 111-122
- Dunk 1993. "The effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review* 68. April. hal. 400-410.
- Deddi Nordiawan "Akuntansi Sektor Publik " Penerbit Salemba Empat
- Dobell, Peter dan Ulrich. 2002. Parliament's performance in the budget process: A case study. *Policy Matters* 3(2): 1-24.
- Mustafa Edwin Nasutin, Hardius Usma, Msi " Proses Penelitian Kuantitatif" Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Ehrmann Suhartono, Mochammad Solichin " Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Selisih Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan komitmen organisasi sebagai pemoderasi
- Govindarajan 1986. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective". *Decision Science* 17. Hal. 496-516.
- Harahap, Sofyan Syafri. (2001) *Budgeting Penganggaran*, edisi 1 cetakan kedua. Raja Grafindo Persada Jakarta
- Hopwood 1976. *An Emperical Study of Role of Accounting Data in Performance Evaluation*.

- Imam Ghozali. 2001. "Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS". Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Kenis 1979. "Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review* 54. Oktober. Hal. 702-721.
- Lintang Venusita "Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Industri Food and Beverage di Kawasan Industri SIER)
- Liou dan Bazemore 1994 "Professional Orientation and Job Involvement among Detention Case Worker". *PAQ Summer*. pp. 223-234
- Lowe, dan Shaw. 1968. "An Analysis of Managerial Biasing: Evidence From a Company's Budgeting Proses". *The Journal of Management Studies* 5. Oktober. hal 304-315.
- Lukka, 1988. "Budgetary Biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence". *Accounting, Organization, and Society* 13. hal. 281-301.
- Magner, Steel, dan Champbel. 1995. "The Interactive Effect of Budgetary Participation and Budget Favorability on Attitudes Toward Budgetary Decision Makers: A Research Note". *Accounting, Organizations and Society* 20. hal. 611-618.
- Merchant, 1985. "Budgeting and Propensity to Create Budgetary Slack." *Accounting, organization, and Society*. 10. Hal. 201-210.
- Milani 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A field Study". *The Accounting Review*. April. Hal. 274-284.
- Mowday dan Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment." *Journal of Vocational Behavior* 14. Hal. 224-247.
- Nouri 1994. "Using Organizational Commitment and Job Involvement to Predict Budgetary Slack: A Research Note". *Accounting, Organizatuon and Society*. No. 3. pp. 289-295.
- Nouri dan Parker. 1998. "The Relationship Between Budget Participation And job Performance: The Roles Of Budget Adequacy and Organization Commitment.
- Onsi 1973. "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting Review*. Juli. pp. 535-548.
- Porter. L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday, dan P. V. Boulian. 1974. "Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over Among Psyatric Tehnicians". *Journal of Applied Psychology* 59. pp. 603-609.
- Riyadi 2000. "Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 3 No. 2. Juli. pp. 219-238
- Schiff, dan Lewin. 1970. "The Impact of People on Budgets". *The Accounting Review* 45. April. pp. 259-268.
- Siegel, dan Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati. Ohio. South-Western Publishing Co.
- Southwood 1978. "Substantial Theory and Statistical Interaction: Five Models". *American Journal of Sociology*. Vol. 83. No. 5. pp. 1154-1203
- Von Hagen, Jurgen. 2002. "Fiscal rules, fiscal institutions, and fiscal performance". *The Economic and Social review* 33(3): 263-284.
- Waller 1988. "Slack in Participating Budgeting: The Joint Effect of a Truth-inducing Pat Scheme and Risk Preference". *Accounting, Organizations and society* 13. pp. 87-98.
- Wiener 1982. "Commitment in Organization: A Normative View". *Academy of Management Review* 7. pp. 418-428.
- Young, 1985. "Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Assymmetric Informations on Budgetary Slack." *Journal of Accounting Research* 23. pp. 829-842.