

# **PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN (STUDI KASUS PADA UNISMA BEKASI)**

**Oleh**

**Nurma Risa**

Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi UNISMA

## **Abstract**

*The purposes of this study are to prove that budgeting participation and organization commitment can influence the budget lack at UNISMA Bekasi. Using structural equation model (SEM) method, with Partial Least Square Path Modelling, this study prove that budgeting participans are tend to do budget lack. On the other hand, a person with high commitment to organization is tend to minimize budget lack and will do everything to achieve organization goals.*

**Keywords :** *budgeting participation, organization commitment, budget lack.*

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Penelitian**

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (schief dan Lewin (1970) dalam Ikhsan dan Ane (2007)). Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari target yang akan dicapai oleh suatu departemen dalam suatu organisasi dalam melaksanakan serangkaian kegiatan tertentu pada masa yang akan datang. Anggaran digunakan oleh manajer tingkat atas sebagai suatu alat untuk melaksanakan tujuan-tujuan organisasi dalam dimensi kuantitatif dan waktu, serta mengkomunikasikannya kepada manajer-manajer tingkat bawah sebagai rencana kerja jangka panjang maupun jangka pendek.

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989 dalam Ikhsan dan Ane, 2007), terutama bagi orang yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Kemampuan memprediksi masa depan dan kebutuhan masa depan departemen atau unit yang dipimpinya, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti daktor lingkungan, partisipasi dan gaya penyusunan, sangat diperlukan oleh seorang manajer atau pimpinan departemen atau unit agar menghasilkan sebuah anggaran yang efektif.

Pihak-pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran juga perlu diperhatikan. *Agency theory* menjelaskan bahwa apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otorisasi untuk membuat keputusan maka konflik kepentingan akan mungkin terjadi (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Ketika bawahan memberikan perkiraan yang bias atas kepada atasannya, pada akhirnya mungkin akan timbul senjangan anggaran (*budgetary slack*). Dalam kata lain bawahan mungkin akan melaporkan prospek penerimaan yang lebih rendah, dan prospek biaya yang lebih tinggi, agar target anggaran dapat lebih mudah dicapai. Perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik perusahaan disebut senjangan anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Hasil penelitian Dunk (1993), serta Onsi (1973), Camman (1976) dan Merchant (1985) dalam Latuheru (2005) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Sedangkan hasil penelitian Lowe dan Shaw (1968), Young (1985) dan Lukka (1988) dalam Latuheru (2005) menunjukkan hasil penelitian yang berbeda dengan Dunk, Onsi, Camman dan Merchant. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan senjangan anggaran.

Hasil penelitian yang berlawanan ini mungkin karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, sehingga dapat disimpulkan bahwa dorongan manajer dan orang yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran masih belum dapat disimpulkan penyebabnya.

Penelitian ini juga menguji pengaruh komitmen karyawan terhadap organisasi tempatnya bekerja terhadap senjangan anggaran. Komitmen terhadap organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi (Mowday et al, 1979 dalam Latuheru, 2005). Porter (1974) dalam Latuheru (2005) mengungkapkan bahwa manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Dengan kata lain, senjangan anggaran akan dapat dihindari jika komitmen terhadap organisasi tinggi. Sebaliknya, individu yang tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, memungkinkan terjadi senjangan anggaran apabila dia terlibat dalam penyusunan anggaran yang lebih besar.

Penelitian ini dilakukan di UNISMA Bekasi. Dimana tiap fakultas dan unit terlibat dalam penyusunan anggaran, terutama anggaran untuk pengembangan fakultas dan unit tersebut. Fakultas dan unit diberikan keleluasaan untuk membuat rencana kerja beserta anggarannya untuk program pengembangannya. Dalam pembuatan anggaran tersebut, tiap fakultas dan unit mengajak kaprodi dan manajer untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Oleh sebab itu, berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini ingin mengetahui apakah partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen karyawan terhadap organisasi akan mempengaruhi senjangan anggaran.

## 1.2 Tujuan Penelitian

Seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah partisipasi penyusunan anggaran yang dilakukan pada tiap fakultas dan unit di UNISMA Bekasi serta komitmen partisipan penyusunan anggaran terhadap organisasinya akan mempengaruhi terjadinya kesenjangan anggaran.

## 1.3 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan sekaligus bukti empiris bagi manajemen UNISMA Bekasi dalam mendeteksi peluang terjadi senjangan anggaran. Selain itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan dukungan bukti mengenai pengaruh partisipasi penyusunan terhadap senjangan anggaran.

## TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 2.1 Anggaran

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan anggaran merupakan alat yang penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Garrison dan Noreen (2000) dalam Mastuti (2011) menjelaskan bahwa anggaran adalah rencana rinci tentang perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan sumber daya lainnya untuk suatu periode tertentu. Sedangkan Hongren (2000) mendefinisikan *budget is the quantitative expression of proposed plan of action by management for a future time period and is an aid to the coordination and implementation of the plan*. Dari definisi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Anggaran adalah rencana kegiatan, secara kuantitatif, yang akan dilakukan manajemen pada suatu periode. Misalnya informasi kegiatan yang dilaksanakan beserta estimasi biaya yang harus dikeluarkan.
2. Anggaran membantu manajemen untuk melakukan koordinasi dan penerapannya dalam upaya memperoleh tujuan yang tertuang dalam anggaran. Anggaran biasanya berisi gambaran mengenai sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan kegiatan yang telah ditentukan dan juga menjelaskan koordinasi antar bagian dalam organisasi sehingga tujuan bersama dapat tercapai.

Menurut Hansen dan Mowen (2004), anggaran adalah rencana keuangan untuk masa depan dan rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapai rencana tersebut.

Dari pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana kegiatan suatu organisasi untuk suatu periode jangka pendek yang dinyatakan secara kuantitatif atau angka.

## 2.2 Agency Theory

Penjelasan konsep senjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Dalam *agency theory* disebutkan bahwa konflik kepentingan antara manajemen dengan komisaris atau *principal* dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kesejahteraan 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 dalam Latuheru, 2005). Jika bawahan yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran memiliki informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Namun, sering kali keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. 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.

Sebaliknya, teoritis akuntansi keperilakuan umumnya berpendapat bahwa partisipasi anggaran akan memotivasi para manajer untuk mengungkapkan informasi pribadi mereka ke dalam anggaran (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Latuheru, 2005). Argumen ini didasarkan pada premis yang menyatakan bahwa partisipasi memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dan bawahan sehingga dapat mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran.

Selain faktor partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, beberapa penelitian sebelumnya mengidentifikasi bahwa senjangan anggaran dapat terjadi disebabkan oleh faktor motivasional. Morrow (1983) dalam Latuheru (2005) menyatakan bahwa pada saat komitmen organisasi dan keterlibatan kerja dihubungkan, menjadikan tipe-tipe kerja lebih jelas. Manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja yang tinggi mengidentifikasi pekerjaan dan memelihara pekerjaan mereka (Kanungo, 1982 dalam Latuheru, 2005). Manajer dengan tingkat keterlibatan kerja yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk menciptakan senjangan anggaran, yaitu untuk melindungi pekerjaan mereka dan untuk melindungi image mereka dalam jangka pendek.

## 2.3 Senjangan Anggaran

Anthony dan Govindarajan (2005) menjelaskan senjangan anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Senjangan anggaran dapat terjadi misalnya dengan membuat anggaran pendapatan yang cenderung lebih rendah dan anggaran pengeluaran cenderung lebih tinggi dari estimasi yang sesungguhnya supaya anggaran yang dibuat mencerminkan target yang lebih mudah dicapai.

Alasan utama bagi para bawahan menciptakan senjangan anggaran adalah untuk meningkatkan prospek kompensasi mereka, dengan kata lain produktivitas manajer akan menjadi indikator pertama terjadinya senjangan anggaran. Jika bawahan mengamati bahwa hasil mereka tergantung pencapaian target anggaran, mereka mungkin akan mencobab untuk menciptakan senjangan anggaran pada saat proses penyusunan anggaran.

## 2.4 Partisipasi Penyusunan Anggaran

Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran adalah proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besarnya anggaran. Menurut Milani (1975) mendefinisikannya sebagai tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses penyusunan anggaran. Ia juga berpendapat bahwa dengan menyusun anggaran secara partisipasi diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasari dengan ketika suatu tujuan atau standar dibuat dan disetujui secara bersama-sama, maka karyawan akan menginternalisasikan tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena mereka terlaibat dalam penyusunan.

Dengan partisipasi, informasi juga dapat ditransfer dari bawahan kepada atasannya. Keuntungan yang dapat diperoleh karena partisipasi diantaranya adalah atasan dapat mengembangkan strategi yang lebih baik yang dapat disampaikan kepada bawahan sehingga kinerja akan meningkat dan pada akhirnya atasan akan mendapatkan tingkat anggaran yang lebih sesuai bagi organisasi.

Selain itu, melibatkan bawahan dalam penyusunan anggaran akan mengakibatkan masalah, yaitu jika anggaran yang disusun terlalu kaku atau target yang ditetapkan terlalu sulit untuk dicapai, maka kemungkinan senjangan anggaran akan terjadi.

Lukka (1988) dalam Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa partisipasi tinggi dalam proses pembuatan anggaran, memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan

anggaran. Dunk (1993) menyatakan bahwa jika bawahan merasa bahwa kinerja mereka akan dinilai berdasarkan tingkat pencapaian target anggaran, maka mereka tidak akan memberikan seluruh informasi yang mereka miliki pada saat ikut serta dalam penyusunan anggaran sehingga menciptakan senjangan anggaran.

## 2.5 Komitmen Organisasi

Menurut Robbin dan Judge (2008), komitmen organisasi didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan dan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Dapat dikatakan juga, komitmen seseorang merupakan gambaran dari perasaan orang tersebut, yaitu perasaan suka maupun tidak suka terhadap organisasi tempatnya bekerja.

Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowdat et al, 1997 dalam Ikhsan dan Ane, 2007). Manager yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al 1974 dalam Ikhsan dan Ane, 2007). Adanya komitmen yang tinggi akan menghindari terjadinya senjangan anggaran. Sebaliknya, komitmen yang rendah dari seseorang tidak akan membawa organisasi ke arah yang lebih baik, sehingga memungkinkan senjangan anggaran akan terjadi jika ia terlibat dalam penyusunan anggaran.

Nouri dan Parker (1996) dalam Ikhsan dan Ane (2007) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Menurut mereka, komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik dan partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka jika karyawan terhadap organisasi berada pada tingkat yang rendah.

## 2.6 Model Penelitian dan Pengembangan Hipotesis

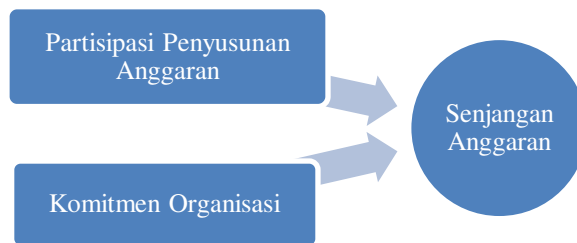
Hasil penelitian Dunk (1993), Lukka (1988) dan Young (1985) dalam Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan partisipasi akan menghasilkan peluang yang lebih besar dari bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran. Jika pemberian rewards perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, maka dapat dikatakan hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran adalah positif. Artinya, semakin tinggi tingkat partisipasi karyawan dalam proses penyusunan anggaran, maka senjangan anggaran akan semakin tinggi.

Peneliti lain menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, semakin tinggi partisipasi anggaran, maka senjangan anggaran akan semakin kecil. Onsi (1973) dalam Ikhsan dan Ane (2007) mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Merchant (1985) mendukung pernyataan tersebut. Penelitian mereka menemukan bahwa hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran berpengaruh negatif secara signifikan.

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, peneliti mengacu pada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (Dunk, 1993, Lukka, 1988, Young, 1985).

Hasil penelitian Nouri dan Parker (1996) dalam Ikhsan dan Ane (2007) menyimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, bila komitmen bawahan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya keberhasilan sasaran anggaran tersebut dapat mempengaruhi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

**Gambar 1**  
**Model Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran**



Sumber : data diolah, 2012

Berdasarkan model penelitian diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen orgnasaki memiliki pengaruh senjangan anggaran di UNISMA Bekasi.

## METODE PENELITIAN

### 3.1 Populasi Penelitian

Populasi penelitian ini adalah karyawan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran di UNISMA khususnya anggaran kegiatan pengembangan, yaitu dekan, wakil dekan, ketua program studi dan kepala tata usaha di fakultas, serta direktur dan manajer pada unit kerja di lingkungan UNISMA Bekasi.

### 3.2 Teknik Pengumpulan Data dan Instrumen Penelitian

Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dikirimkan kepada dekan, wakil dekan, ketua program studi, ketua tata usaha fakultas, direktur dan manajer yang ada di lingkungan UNISMA Bekasi. Untuk mengukur tingkat partisipasi dalam proses penyusunan anggaran digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kenis (1979) dengan menggunakan skla likert 1 sampai 7. Terdiri dari 3 indikator, yaitu keterlibatan, kontribusi dan pengaruh yang tercermin dalam 6 item pernyataan.

Untuk mengukur komitmen organisasi digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Cook dan Wall (1980) yang diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 7. Terdiri dari 3 indikator yaitu penerimaan terhadap tujuan organisasi, mengutamakan kepentingan organisasi, dan rasa kebanggaan terhadap organisasi yang tercermin dalam 9 item pertanyaan.

Sedangkan untuk mengukur senjangan anggaran digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dengan menggunakan skala likert 1 sampai 7. Terdiri dari 3 indikator yaitu produktivitas, tanggung jawab dan target anggaran yang tercermin dalam 6 item pertanyaan.

### 3.3 Operasionalisasi Variabel Penelitian

#### a. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keikutsertaan manajer-manajer atau pimpinan dalam suatu departemen yang berkaitan dengan penyusunan anggaran (Govindarajan, 1986). Indikator partisipasi penyusunan anggaran adalah:

- Keterlibatan karyawan dalam proses penyusunan anggaran
- Kontribusi karyawan dalam proses penyusunan anggaran
- Pengaruh karyawan dalam proses penyusunan anggaran

#### b. 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 (Wiener, 1982). Indikator komitmen organisasi adalah :

- Penerimaan karyawan terhadap tujuan organisasi
- Mengutamakan kepentingan organisasi
- Rasa kebanggaan terhadap organisasi

c. **Senjangan anggaran**

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985).

Indikator komitmen organisasi adalah :

- Produktivitas
- Tanggung jawab
- Target anggaran

### 3.4 Teknik Analisis Data

Analisis data dilakukan dengan metode *structural equation model* (SEM), yaitu suatu teknik statistik yang memiliki kemampuan untuk menganalisis pola hubungan antara konstruk laten dan indikatornya, konstruk laten yang satu dengan yang lainnya, serta kesalahan pengukuran secara langsung (Yamin dan Kurniawan, 2011). SEM merupakan gabungan dari dua metode statistik yaitu analisis faktor dan model persamaan simultan. Pendekatan SEM yang digunakan adalah pendekatan varians dengan teknik *partial least square path modelling*, yaitu teknik analisis data untuk menganalisis hubungan diantara satu set blok variabel (Yamin dan Kurniawan, 2011). Hal ini berdasarkan dugaan bahwa hubungan antara blok yang ditetapkan mengacu serta mempertimbangkan dasar pengetahuan (teori) yang jelas. Setiap blok diasumsikan dapat mewakili konsep teoritis yang direpresentasikan dalam bentuk variabel laten. Seluruh pengolahan data menggunakan bantuan software SmartPLS.

## PEMBAHASAN

### 4.1 Pelaksanaan Penelitian

Dari 45 kuesioner yang disebar, hanya 26 kuesioner yang kembali. Setelah melalui proses pengeditan, 1 kuesioner tidak dapat digunakan dalam analisis selanjutnya karena jawaban yang tidak lengkap sehingga kuesioner yang layak dianalisis berjumlah 25 kuesioner.

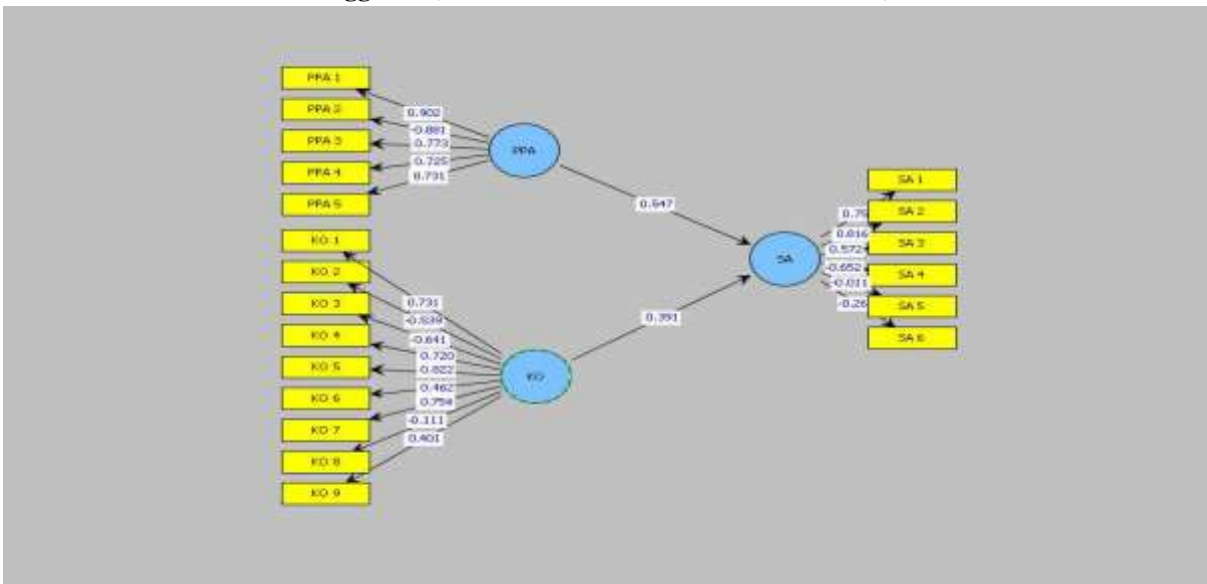
### 4.2 Model SEM

Dalam menganalisis data dengan menggunakan model SEM variabel partisipasi penyusunan anggaran, komitmen organisasi, dan senjangan anggaran dianggap sebagai variabel laten. Sedangkan masing-masing indikator tiap variabel dianggap sebagai variabel konstruk. Hubungan antara variabel konstruk dengan variabel latennya, untuk semua variabel laten dan konstraknya, bersifat reflektif, artinya indikator diasumsikan mencerminkan variasi dalam variabel laten. Dengan kata lain, perubahan dalam laten akan berdampak pada semua indikatornya.

1. Variabel Penyusunan anggaran (PPA), terdiri dari 5 variabel konstruk
2. Variabel Komitmen Organisasi (KO), terdiri dari 9 variabel konstruk
3. Variabel senjangan anggaran (SA), terdiri dari 6 variabel konstruk

Model hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran, dilakukan dengan menggunakan model SEM, dengan teknik PLS analisis jalur, dibantu dengan software SmartPLS, dapat terlihat pada gambar berikut ini

**Gambar 2**  
**hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran (sebelum eliminasi indikator tidak valid)**

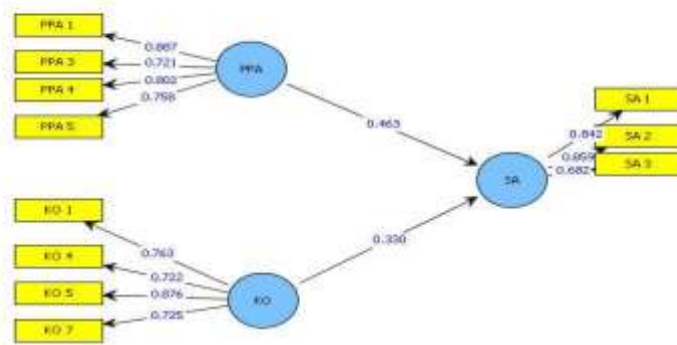


Sumber : data diolah, 2012

Indikator yang memiliki *loading factor* dibawah 0,5 harus dieliminasi dari model. Hal ini menunjukkan indikator tersebut tidak valid. Dari gambar diatas, maka untuk indikator PPA2, KO2, KO3, KO3, KO6, KO8, KO9, SA4, SA5, dan SA6 harus dieliminasi dari model karena untuk pernyataan tersebut dianggap tidak valid.

Setelah indikator tidak valid dieliminasi, kemudian dilakukan *run* ulang, maka didapat model sebagai berikut :

**Gambar 3**  
**hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran (setelah eliminasi indikator tidak valid)**



Sumber : data diolah, 2012.

Setelah proses eliminasi, maka hanya 11 pernyataan saja yang dianggap valid dan dijadikan dasar analisis.

SmartPLS juga memberikan nilai composite reliability, seperti pada tabel 1. Composite reliability untuk semua variabel menunjukkan nilai diatas 0,70, sehingga dapat dikatakan ketiga variabel tersebut reliable. Dengan demikian data yang digunakan pada penelitian ini sangat andal.

**Tabel 1**  
**Nilai Composite reliability**

	Composite Reliability
<b>PPA</b>	0.872
<b>KO</b>	0.856
<b>SA</b>	0.839

Sumber : data diolah dengan SmartPLS, 2012

Dari hasil pengolahan data, didapatkan juga nilai R square ( $R^2$ ) sebesar 0,461. Hal ini berarti, partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi mempengaruhi senjangan anggaran sebesar 46,1%. Sedangkan 53,9% dipengaruhi oleh faktor lainnya.

#### 4.3 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis ditunjukkan oleh tabel 2.

**Tabel 2**  
**Results for inner weight**

	Coefficient Path Value	mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
<b>PPA -&gt; SA</b>	0.463	0.472	0.076	6.057
<b>KO -&gt; SA</b>	0.330	0.328	0.089	3.728

Sumber : data diolah dengan SmartPLS, 2012.

Tabel diatas menjelaskan partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur (0,463) bertanda positif serta signifikan pada tingkat kepercayaan 95% dan error 5% yang ditunjukkan oleh nilai t-statistic sebesar 6,057 lebih besar dari t-tabel (1,968). Hasil ini mengindikasikan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Hasil ini mendukung penelitian Dunk (1993), Onsi (1973), Cammant (1976) dan Merchant (1985). Individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran di UNISMA Bekasi, terutama dalam menyusun anggaran untuk program pengembangan, akan cenderung untuk melindungi diri dari risiko tidak tercapainya target anggaran. Salah satu cara perlindungan dirinya adalah dengan menciptakan senjangan anggaran. Mereka akan memastikan anggarannya berada pada tingkat yang mereka anggap dapat dicapai dengan mudah, agar kinerja mereka dalam program pengembangan akan dianggap baik.

Variabel komitmen organisasi juga memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur (0,330) bertanda positif serta signifikan pada tingkat kepercayaan 95% dan error 5% yang ditunjukkan oleh nilai t-statistik sebesar 3,728 lebih dari t-tabel (1,968). Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi komitmen karyawan terhadap organisasi, maka senjangan anggaran akan semakin berkurang. Hasil ini mendukung penelitian Nouri dan Parker (1996). Individu yang memiliki komitmen yang tinggi akan cenderung mengurangi senjangan anggarannya. Mereka akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dari pada kepentingan pribadi, sehingga senjangan anggaran tidak akan dilakukan. Sebaliknya, individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya sendiri atau kelompoknya. Mereka tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, sehingga kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan lebih besar jika mereka terlibat dalam penyusunan anggaran.

## KESIMPULAN

Hasil pengujian dengan metode SEM, menerima hipotesis, yaitu partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti, mereka yang terlibat dalam



penyusunan anggaran akan cenderung melakukan senjangan anggaran agar kinerjanya terlihat lebih baik. Selain itu, penelitian ini juga menghasilkan bukti bahwa komitmen karyawan terhadap organisasi mempengaruhi secara positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi komitmen karyawan kepada organisasinya, maka senjangan anggaran akan cenderung berkurang, karena mereka lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadinya.

Keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian ini adalah data penelitian ini didapatkan bukan dari populasi. Karena tidak semua karyawan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran menjadi responden penelitian ini. Hal ini disebabkan oleh kurangnya waktu yang dimiliki peneliti untuk menyebarkan dan mengumpulkan kuesioner.

Temuan penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti serta dapat dijadikan pertimbangan ataupun masukan bagi UNISMA Bekasi, karena bagaimanapun senjangan anggaran yang tinggi akan menciptakan disfungsi pada UNISMA. Senjangan anggaran harus dikendalikan atau diprediksi secara dini agar dapat meningkatkan efektifitas anggaran perusahaan terutama dalam aktifitas perencanaan dan pengendalian.

### DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N dan V. Govindarajan. 2005. *Management Control System*. Edisi 11, Mc-Graw Hill. Jakarta : Salemba Empat.
- Dunk, A. S. 1993. "The effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review* 68. April. pp. 400-410.
- Hansen dan Mowen. 2004. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ketujuh. Jakarta : Salemba Empat.
- Khsan, Arfan dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap senjangan Anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X*. Makassar. 26-28 Juli 2007 : 1-27.
- Latuheru, Belianus P. 2005. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating (Studi empiris pada kawasan industri maluku). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol.7.No.2:117-130.
- Sabaruddinsah. 2010. Pengaruh orientasi professional terhadap konflik peran dengan partisipasi enggaran dan orientasi tujuan system sebagai variabel moderating. *JRAK*. Vol.1 :1-20.
- Yamin, Sofyan dan Heri Kurniawan. 2011. *Generasi Baru Mengolah Data Penelitian dengan Partial Least Square Path Modelling*. Jakarta : Salemba Infotek.
- Yulia, Fitri. 2004. Pengaruh informasi asimetri, partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi terhadap timbulnya senjangan anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VII Denpasar Bali*. 2-3 Desember 2004:581-597.