

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN DAN PENEKANAN  
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN  
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI  
(Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu)**

**Oleh :**

**Widiya Restu Wulandari**

**Pembimbing : R. Adri Satriawan Surya dan Sem Paulus**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [widyarestuwulandari@yahoo.com](mailto:widyarestuwulandari@yahoo.com)

*Effect Of Budget Goal Clarity And Budgetary Emphasis On Budgetary Slack With  
Organizational Commitment As Moderating Variable (Empirical Studies At SKPD  
In Indragiri Hulu Regency)*

**ABSTRACT**

*This study aims to determine and analyze the effect of goal clarity budget and emphasis budgets on budgetary slack with the organizational commitment as a moderating variable. This research data was obtained from the questionnaires which was distributed to all SKPD Indragiri Hulu with purposive sampling method. This study population was departments, agencies, and local government offices in district the indragiri hulu. The sample used in this study were 92 respondents. The method of analysis used for testing the hypothesis is simple linear regression analysis with the help of SPSS software version 20.0. Based on the results of hypothesis testing found that budget goal clarity significant effect on budgetary slack. Emphasis budget significant effect on budgetary slack. While the organizational commitment can moderate the effect of budget goal clarity on budgetary slack. Organizational commitment can also moderate the effect of emphasis budget on budgetary slack. Where the effect of budget goal clarity against budgetary slack shows coefficients  $\beta_1$  negative for 0,774 with a significance of  $0,000 < 0,05$ . The influence of the budget emphasis on budgetary slack shows coefficients  $\beta_2$  negative for 0,627 with a significance of  $0,000 < 0,05$ . While it, organizational commitment can moderate the effect of budget goal clarity on budgetary slack shows coefficients  $\beta_3$  positive for 0.059 with a significance of  $0,004 < 0,05$ . And organizational commitment can moderate the effect of the budget emphasis on budgetary slack shows coefficients  $\beta_4$  positive for 0.039 with a significance of  $0,001 < 0,05$ .*

*Keywords : Budget goal clarity, budgetary emphasis, organizational commitment and budgetary slack*

**PENDAHULUAN**

Dalam lingkup pemerintahan kita mengenal dua organisasi yaitu

organisasi sektor publik dan organisasi sektor swasta. Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks,

komponen lingkungan yang mempengaruhi sektor publik meliputi faktor ekonomi, politik, kultur, dan demografi. Pada organisasi sektor publik diprioritaskan untuk dapat memberikan pelayanan yang bermanfaat kepada masyarakat dengan tujuan dapat mensejahterakan masyarakat. Contohnya seperti memberikan pelayanan dalam bidang pendidikan, keamanan, kesehatan masyarakat, penegakan hukum, transportasi publik, penyediaan barang kebutuhan masyarakat dan sebagainya. Sedangkan pada organisasi sektor swasta lebih memprioritaskan untuk mencari laba semaksimal mungkin.

Permasalahan yang saat ini terjadi adalah semakin meningkatnya tuntutan dari masyarakat mengenai pelaksanaan kewajiban pelayanan publik oleh organisasi sektor publik. Tuntutan yang sering muncul yaitu kurangnya transparansi dan tanggung jawab kepada masyarakat dalam hal pemberian informasi mengenai segala sesuatu yang menyangkut hak-hak masyarakat. Oleh karena itu dibutuhkan pengelolaan pelayanan publik serta kebijakan yang tepat. Dan salah satu alat yang dapat digunakan oleh manajemen untuk mengelola organisasi sektor publik maupun sektor swasta adalah anggaran (Kridawan, 2014).

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2011).

*Budgetary slack* (senjangan anggaran) didefinisikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik dari organisasi

(Anthony dan Govindradjan, 2005). Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Oleh karena itu masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Proyeksi biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit.

Perilaku-perilaku oportunistik pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dapat memicu terjadinya kesenjangan anggaran. Perilaku itu meliputi pengusulan kegiatan yang sesungguhnya bukanlah menjadi kegiatan prioritas, mengusulkan kegiatan yang berpotensi untuk mendapatkan kepentingan pribadi, mengalokasikan jumlah belanja yang terlalu besar untuk komponen belanja dan memperbesar anggaran untuk kegiatan yang sulit diukur.

Berdasarkan latar belakang permasalahan di atas maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah 1) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) Apakah penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 3) Apakah ada pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran jika dimoderasi oleh komitmen organisasi? 4) Apakah ada pengaruh penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran jika dimoderasi oleh komitmen organisasi?

Berdasarkan perumusan masalah diatas maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai: 1) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) Pengaruh penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran. 3) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi. 4) Pengaruh penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh komitmen organisasi.

## **TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS**

### **Pengertian Anggaran**

Adisaputro (2010) menyatakan bahwa anggaran merupakan suatu pendekatan yang formal dan sistematis daripada pelaksanaan tanggung jawab manajemen didalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan .

Menurut Nafarin (2009) Anggaran merupakan suatu rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kualitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang atau dalam jangka waktu tertentu.

Dalam penyusunan anggaran, program-program diterjemahkan sesuai dengan tanggung jawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan program atau bagian program. Menurut Bastian (2010) anggaran diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau periode mendatang. Berbeda dengan

pandangan Mardiasmo (2011) yang mendefinisikan Anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial.

Dari pendapat-pendapat para ahli di atas maka dapat disimpulkan bahwa anggaran mempunyai arti sebagai suatu rencana kerja yang disusun secara sistematis berdasarkan program-program yang telah di sahkan dalam jangka waktu tertentu guna untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

### **Senjangan Anggaran**

Senjangan anggaran juga disebut dengan kelonggaran anggaran. Kelonggaran anggaran dapat terjadi karena kecurangan yang dilakukan oleh manajer yang sengaja menggambarkan salah satu jumlah sumber daya tambahan dalam anggarannya dan sengaja mengecilkan kemampuan produktifnya. Menurut Kridawan (2014) Kesenjangan anggaran adalah selisih antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dan jumlah estimasi terbaiknya yang diciptakan supaya bawahan lebih mudah mencapai target anggaran. Indikator pengukuran variabel senjangan anggaran antara lain standar anggaran, tuntutan anggaran, dan sasaran anggaran.

### **Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran menurut kridawan (2014) merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Variabel kejelasan

sasaran diukur dengan tujuh indikator yang diperlukan yaitu tujuan, membuat secara terperinci tujuan umum tugas-tugas yang harus dikerjakan. Kinerja, menetapkan kinerja dalam bentuk pertanyaan yang diukur. Standar, menetapkan standar atau target yang ingin dicapai. Jangka Waktu, menetapkan jangka waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan. Sasaran Prioritas, menetapkan sasaran yang prioritas. Tingkat Kesulitan, menetapkan sasaran berdasarkan tingkat kesulitan dan pentingnya. Koordinasi, menetapkan kebutuhan koordinasi.

### **Penekanan Anggaran**

Penekanan anggaran merupakan salah satu kemungkinan yang bisa menimbulkan senjangan anggaran. Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para utusan yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan (Sucipto, 2009). Hal tersebut bisa terjadi apabila penilaian kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan membuat anggaran mudah untuk dicapai dalam hal ini dengan melakukan *budgetary slack*.

### **Komitmen Organisasi**

Menurut Agusti (2011) Komitmen organisasi didefinisikan sebagai keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Komitmen organisasi bisa timbul disebabkan oleh individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi, yang meliputi dukungan moral, menerima nilai yang ada dalam organisasi, serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap, yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi.

### **Hubungan Kejelasan Sasaran Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran merupakan cakupan luasnya tujuan anggaran yang dinyatakan secara spesifik dan jelas sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah serta mudah di pahami oleh siapa saja yang bertanggungjawab (Kridawan, 2014). Anggaran daerah harusnya bisa menjadi tolok ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Beberapa peneliti telah menguji hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

### **Hubungan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target

anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para utusan yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan (Sucipto, 2009).

Riandalas (2015) melakukan penelitian mengenai Pengaruh partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, kohesivitas kelompok, dan asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran ( studi empiris pada skpd kabupaten kampar) . Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran. Ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai alat satu tolak ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan. Sedangkan cara yang kedua adalah dengan cara membuat anggaran yang mudah untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan suatu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya yang dianggarkan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan kesenjangan anggaran.

**Hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating**

Rahman (2009) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran di tetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh sebab itu, sasaran anggaran daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk menyusun dan melaksanakannya.

Dalam menyusun anggaran seorang manajer perlu membuat suatu sasaran anggaran yang tepat. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas dan tepat maka dapat menurunkan kesenjangan anggaran. Sasaran yang jelas didukung oleh komitmen organisasi. Menurut Moorhead dan griffin (2013), komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya. Konsep Komitmen organisasi merupakan variabel yang memegang peranan penting hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Berbeda halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahman (2009), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Senjangan anggaran tergantung apakah individu memilih mengejar kepentingan pribadi atau bekerja untuk kepentingan organisasi. Komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan berusaha

menjadikan organisasi lebih baik. Komitmen organisasi yang tinggi dan akan mengurangi individu untuk menciptakan kesenjangan anggaran. Sebaliknya, jika komitmen bawahan rendah, maka kepentingan pribadinya akan lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan kesenjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan dalam mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil mencapai tujuan.

### **Hubungan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating**

Menurut Sucipto, (2009) Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Para utusan yang tidak mampu mencapai target anggaran akan menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan atau pada titik yang paling ekstrim akan kehilangan pekerjaan. Hubungan penekanan anggaran terhadap kesenjangan anggaran dapat memperkuat atau diperlemah dengan menciptakan komitmen dalam organisasi. Menurut Moorhead dan griffin (2013) komitmen organisasi adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya.

## **METODOLOGI PENELITIAN**

Lokasi yang menjadi objek penelitian ini adalah kabupaten Indragiri Hulu dan dilaksanakan di SKPD yang ada di pemerintah Kabupaten Indragiri Hulu.

Populasi dalam penelitian ini adalah Dinas, badan, dan Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Indragiri Hulu. Kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel ini adalah pejabat eselon III dan IV pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Indragiri Hulu yang berjumlah 23 SKPD. Dari 23 dinas, badan, dan kantor di Pemerintahan Kabupaten Indragiri Hulu peneliti mengambil empat orang pejabat dari setiap dinas sebagai responden yang dianggap mewakili dinas tersebut dalam penyusunan anggaran. Kriteria responden pada penelitian ini difokuskan kepada Kasubag umum dan Kepegawaian, Kasubag Program, Kasubag Keuangan, serta staf penyusun laporan keuangan yang sudah menjabat minimal 1 (satu) tahun atau lebih di SKPD. Pengambilan jumlah sampel dilakukan dengan mengikuti teknik sampling. Adapun teknik pengambilan sampling menggunakan teknik *sample purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel yang diambil karena ada pertimbangan tertentu. Dan sampel yang dipilih ditentukan sendiri oleh peneliti.

Dalam penelitian ini metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dengan dua cara, yaitu Penelitian Lapangan (*Field Research*) Dan studi kepustakaan (*Library Reseach*). Pengumpulan data dilakukan dengan cara obesrvasi, wawancara dan kuisioner

## **Metode Analisis Data**

### **Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif ini merupakan analisis yang mengemukakan tentang data diri responden, yang diperoleh dari jawaban responden melalui kuesioner. Kemudian data yang diperoleh dari jawaban responden atas pertanyaan yang diajukan, selanjutnya dihitung persentasenya.

### **Uji Validitas**

Pengujian validitas dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur melakukan fungsinya. Alat ukur yang valid berarti alat ukur tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang hendak diukur.

### **Uji Reliabilitas**

Pengujian reliabilitas dilakukan untuk mengetahui tingkat kepercayaan atau kesungguhan responden menjawab pertanyaan. Tujuan dari pengujian reliabilitas adalah kekonsistenan hasil ukur apabila diuji lebih dari satu kali. Kuesioner dikatakan handal (reliabel) jika jawaban seorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2012).

### **Uji Normalitas**

Menurut Ghozali, (2012) uji normalitas bertujuan apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen mempunyai kontribusi atau tidak. Uji normalitas digunakan sebagai pertimbangan pemilihan alat uji statistik yang tepat. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan melalui pendekatan statistik non parametrik, yaitu

dengan uji Kolmogorov-Smirnov dan taraf signifikansi yang masing-masing variabelnya bernilai  $> 0,05$ .

### **Uji Multikolinieritas**

Menurut Ghozali, (2012) uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Untuk mendeteksi ada tidaknya Multikolinieritas didalam regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflating Factor* (VIF).

### **Uji Heteroskedastisitas**

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dan residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2012). Pengujian ada atau tidaknya Heteroskedastisitas dalam penelitian ini adalah dengan cara melihat grafik plot nilai prediksi variabel dependen (ZPED) dengan residunya (SRESID).

### **Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Dalam penelitian ini bertujuan untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi digunakan uji Durbin-Watson (Dw test) (Ghozali, 2012).

### **Uji Hipotesis**

Uji hipotesis ini bertujuan untuk menguji hipotesis dengan menggunakan regresi berganda interaksi. Fokus utama regresi pada penelitian ini adalah signifikan indeks koefisien dan sifat pengaruh interaksi variabel moderating (komitmen organisasi) dengan kejelasan sasaran anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran.

Setelah mendapatkan model penelitian yang baik, maka dilakukan pengujian hipotesis yang dikemukakan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 (X_1.X_3) + \beta_4 (X_2.X_3) + e$$

Keterangan :

Y : Senjangan anggaran

X<sub>1</sub> : Kejelasan sasaran anggaran

X<sub>2</sub> : penekanan anggaran

X<sub>3</sub> : Komitmen Organisasi

β<sub>0</sub> : Konstanta

β<sub>1</sub>, β<sub>2</sub>, β<sub>3</sub>, dan β<sub>4</sub> : koefisien regresi

e : error

X<sub>1</sub>.X<sub>3</sub>: Interaksi antara Kejelasan sasaran anggaran dengan Komitmen Organisasi

X<sub>2</sub>.X<sub>3</sub>: Interaksi antara Penekanan anggaran Dengan Komitmen Organisasi.

### Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Menurut ghozali (2012) Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>) merupakan alat untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen, yang dinyatakan dalam bentuk persentase. Determinasi dihitung dengan mengkuadratkan koefisien korelasi, kemudian nilai

tersebut dikalikan 100%. Rumus :  
Determinasi = R<sup>2</sup> x 100%

### Definisi Operasional Variabel

#### 1. Senjangan Anggaran (Y)

Kesenjangan anggaran adalah selisih antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dan jumlah estimasi terbaiknya yang diciptakan supaya bawahan lebih mudah mencapai target anggaran. Indikator pengukuran variabel senjangan anggaran antara lain standar anggaran, tuntutan anggaran, dan sasaran anggaran.

#### 2. Kejelasan Sasaran anggaran (X<sub>1</sub>)

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Variabel kejelasan sasaran diukur dengan tujuh indikator yang diperlukan yaitu tujuan, kinerja, standar, jangka waktu, sasaran prioritas, tingkat kesulitan, koordinasi.

#### 3. Penekanan Anggaran (X<sub>2</sub>)

Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Variabel Pengukuran untuk penekanan anggaran diukur dengan enam indikator yaitu anggaran merupakan alat pengendali kinerja, anggaran sebagai tolak ukur kinerja, anggaran menuntut kinerja guna mencapai target, anggaran sebagai peningkatan kinerja, pemberian reward untuk keberhasilan mencapai

target, dan kompensasi ketika mencapai target.

#### 4. Komitmen Organisasi (X3)

Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai organisasi. Variabel ini terdiri dari tujuh indikator yaitu Usaha yang lebih demi kesuksesan organisasi, membanggakan organisasi kepada lingkungan, menerima tugas apa saja, kebanggaan akan pekerjaan, inspirasi yang diberikan organisasi, kesenangan bekerja di organisasi, dan kepedulian akan organisasi.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Kuisiонер dan Demografi Responden

Objek dalam penelitian ini adalah pegawai bagian akuntansi/penatausahaan keuangan pada dinas-dinas yang ada di Pemerintah Kabupaten Indragiri Hulu. Pendistribusian kuisiонер kepada responden dilakukan dengan cara mendatangi dan membagikan kuisiонер secara langsung ke responden. Peneliti akan memberikan waktu sekitar 30 menit kepada masing-masing responden untuk mengisi kuisiонер tersebut dan penelitian ini dilakukan selama lebih kurang dua minggu.

Jumlah kuisiонер yang disebar sebanyak 92 responden. Tingkat pengembalian kuisiонер sudah mendapat respon yang baik dari responden dengan mencapai 84 kuisiонер kembali atau 91% dari 92 kuisiонер yang telah disebar. Dari tabel tersebut juga dapat dilihat tingkat pengembalian kuisiонер melebihi 50% yang berarti responden

cukup *cooperative* dengan kuisiонер yang dikirimkan. Dari kuisiонер yang dikembalikan, terdapat kuisiонер yang tidak dapat digunakan sebanyak 4 atau 4% karena tidak diisi lengkap atau tidak memenuhi kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, sehingga kuisiонер yang dapat digunakan berjumlah 80 kuisiонер atau 87%. Dengan demikian maka jumlah sampel akhir dalam penelitian ini adalah sebanyak 80 orang (87%).

### Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1  
Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Senjangan Anggaran	80	18	29	22.388	3.16425
Kejelasan Sasaran Anggaran	80	5	14	9.9125	2.0512
Penekanan Anggaran	80	15	28	23.213	3.2048
Komitment Organisasi	80	18	30	24.475	3.80863
Valid N (listwise)	80				

Sumber: Data Olahan, 2016

Berdasarkan Tabel di atas menunjukkan hasil statistik deskriptif masing-masing instrumen dari sebanyak 80 responden yang diteliti. Untuk instrumen variabel senjangan anggaran memiliki nilai minimum 18, nilai maksimum 29, nilai rata-rata 22,39 dan standar deviasi 3,16. Untuk instrumen variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki nilai minimum 5, nilai maksimum 14, nilai rata-rata 9,91 dan standar deviasi 2,05. Untuk instrumen penekanan anggaran memiliki nilai minimum 15, nilai maksimum 28, nilai rata-rata 23,2125 dan standar deviasi 3,2. Untuk instrumen komitmen organisasi

memiliki nilai minimum 18, nilai maksimum 30, nilai rata-rata 24,48 dan standar deviasi 3,81.

### Uji Validitas

Dari uji validitas, diketahui bahwa nilai  $r$  table untuk  $n = 80$  ( $n-2 = 78$ ) adalah 2,19. Butir pernyataan dikatakan valid jika nilai  $r$  hitung  $>$  dari 0,219.

### Uji Reliabilitas

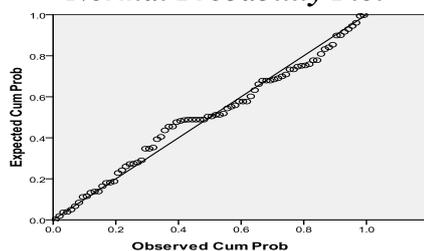
Koefisien *cronbach alpha* yang lebih dari 0,60 menunjukkan keandalan (reliabilitas) instrumen. Selain itu, yang semakin mendekati 1 menunjukkan semakin tinggi konsistensi internal reliabilitasnya.

Hasil uji menunjukkan nilai *cronbach alpha* semua variabel lebih besar dari 0,60 sehingga dapat disimpulkan dapat disimpulkan indikator atau kuesioner yang digunakan Kejelasan Sasaran Anggaran dinyatakan dapat dipercaya sebagai alat ukur variabel.

### Uji Normalitas Data

Pada penelitian ini, pengujian normalitas data dapat dilihat dari *normal probability plot*.

**Gambar 1**  
*Normal Probability Plot*



Sumber: *Data Olahan, 2016*

Berdasarkan Gambar di atas, terlihat data menyebar di sekitar dan mengikuti garis diagonal. Jadi, dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukannya adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Pedoman suatu model regresi yang bebas multikolinieritas adalah nilai besaran *Variance Inflation Faktor* (VIF)  $< 10$  dan *Tolerance*  $> 0,10$ .

**Tabel 2**  
**Uji Multikolinearitas**

Coefficients <sup>a</sup>			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Kejelasan Sasaran Anggaran	0.754	1.326
	Penekanan Anggaran	0.676	1.479
	Komitmen Organisasi	0.871	1.148

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

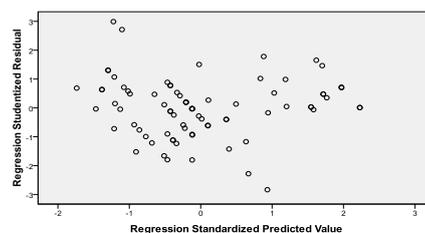
Sumber: *Data Olahan, 2016*

Pada Tabel dari hasil perhitungan analisis data di atas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas  $< 10$  dan *tolerance*  $> 0,10$ . Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

### Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar berikut:

**Gambar 2**  
**Heteroskedastisitas**



Sumber: *Data Olahan, 2016*

Dari Gambar di atas, terlihat titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar di atas dan di bawah angka 0. Oleh karena itu dapat dikatakan model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

### Uji Autokorelasi

Untuk menguji Autokorelasi dapat dilihat dari nilai Durbin Waston (DW), yaitu jika nilai DW terletak antara  $du$  dan  $(4 - dU)$  atau  $du \leq DW \leq (4 - dU)$ , berarti bebas dari Autokorelasi.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

Model Summary <sup>b</sup>			
Model	R	R Square	Durbin-Watson
1	.936 <sup>a</sup>	0.876	2.092

Sumber: Data Olahan, 2016

Pada tabel di atas terlihat bahwa nilai Durbin-Watson model adalah 2,092. Dari tabel Durbin Watson dengan  $\alpha = 5\%$  ;  $n = 80$  ;  $(k - 1)$  didapatkan nilai  $dU$  1,715. Dari nilai tersebut diketahui bahwa  $4-dU = 4-1,715 = 2,285$ . Dari hasil perhitungan tersebut diketahui bahwa nilai Durbin Watson 2,092 lebih besar dari 1,715 dan lebih kecil dari 2,285. Artinya tidak terjadi masalah autokorelasi pada model yang dibangun.

### Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa  $t_{hitung} (5,123) > t_{tabel} (1,999)$  dan  $Sig (0,000) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_{01}$  ditolak dan  $H_{a1}$

diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Agusti (2011).

### Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hasil penelitian menunjukkan diketahui bahwa  $t_{hitung} (7,257) > t_{tabel} (1,999)$  dan  $Sig (0,000) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_{03}$  ditolak dan  $H_{a3}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa penekanan Anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Afiani (2010) yang menemukan bahwa penekanan anggaran menunjukkan hasil adanya pengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran.

### Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran yang dimoderasi oleh Komitmen Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa  $t_{hitung}(2,968) > t_{tabel} (1,99)$  dan  $Sig.(0,004) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_{02}$  ditolak dan  $H_{a2}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Suhartono

(2006) yang menemukan adanya pengaruh yang signifikan antara variabel komitmen organisasi dalam memoderisasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap

senjangan anggaran (*budgetary slack*).

### **Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran yang Dimoderasi Oleh Komitmen Organisasi**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa  $t_{hitung} (3,603) > t_{tabel} (1,99)$  dan  $Sig.(0,042) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_04$  ditolak dan  $H_{a4}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan penekanan Anggaran dengan senjangan anggaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penyajian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Kesimpulan dari hasil penelitian adalah sebagai berikut:

- 1) Hasil analisis hipotesis pertama menunjukkan bahwa  $t_{hitung} (5,123) > t_{tabel} (1,999)$  dan  $Sig (0,000) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_01$  ditolak dan  $H_{a1}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- 2) Hasil analisis hipotesis kedua bahwa  $t_{hitung} (7,257) > t_{tabel} (1,999)$  dan  $Sig (0,000) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_02$  ditolak dan  $H_{a2}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa penekanan Anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- 3) Hasil analisis hipotesis ketiga bahwa  $t_{hitung}(2,968) > t_{tabel} (1,99)$

dan  $Sig.(0,004) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_03$  ditolak dan  $H_{a3}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

- 4) Hasil analisis hipotesis keempat menunjukkan bahwa  $t_{hitung} (3,603) > t_{tabel} (1,99)$  dan  $Sig.(0,042) < 0,05$ . Jadi dapat dikatakan  $H_04$  ditolak dan  $H_{a4}$  diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan penekanan Anggaran dengan senjangan anggaran.

### **Saran**

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan, oleh karena itu disarankan:

- 1) Perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban tiap responden.
- 2) Untuk penelitian selanjutnya agar ruang lingkup diperluas sehingga mungkin saja hasilnya berbeda.
- 3) Untuk penelitian selanjutnya, perlu menambahkan variabel independen lainnya untuk melihat pengaruhnya terhadap Budgetary Slack sehingga dapat diketahui bagaimana Budgetary Slack yang terjadi di pemerintahan daerah.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Adisaputro, Gunawan dan Marwan Asri, 2010. *Anggaran Perusahaan*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE.

- Afiani, Dina Nur. 2010. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Dan Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran*. Semarang: Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. (Di Akses 28 April 2013).
- Agusti, Restu 2011. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Dimoderasi Oleh Variabel Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi*, Skripsi FE. Universitas Riau.
- Anthony, Robert N, And Govindarajan, Vijay. 2005. *Management Control System*. Penerjemah Oleh Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Bastian,indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Suatu Pengantar. Jakarta: Erlangga.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 20*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kridawan, Aji Dan Amir Mahmud. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Moderasi*.
- Nafarin, M. 2009. *Penganggaran Perusahaan*, Salemba Empat, Jakarta: Penerbit Universitas Diponegoro.
- Mardiasmo. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Moorhead, Gregory dan Ricky W. Griffin, 2013. *Perilaku Organisasi : Manajemen Sumber Daya Manusia dan Organisasi*, Edisi 9. Salemba Empat, Jakarta.
- Rahman, Firdaus Abdul Dan Supomo Bambang. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*, Jurnal Bisnis Dan Akuntansi, Vol. 5, No. 2, Agustus, Hal 127 – 146, Universitas Islam Riau Dan Universitas Diponegoro.
- Riandalas, Yaffie. 2015. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Kohesivitas Kelompok, Dan Asimetri Informasi Terhadap Kesenjangan Anggaran ( Studi Empiris Pada Skpd Kabupaten*

- Kampar* ). Skripsi FE. Universitas Riau.
- Sucipto. 2009. *Metode-Mengajar-Praktik/*. Tersedia pada [sucipto. Guru fkip. Uns.ac.id/2009/12/.../](http://sucipto.Guru.fkip.Uns.ac.id/2009/12/.../) Diakses pada tanggal 23 Juli 2013.
- Suhartono, Ehrman. 2006. *Pengaruh Kejelasan sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. SNA IX*. Padang.