

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN
ANGGARAN TERHADAP *BUDGETARY SLACK* DENGAN
ORGANIZATIONAL COMMITMENT DAN KARAKTER
PERSONAL SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Empiris pada OPD Kota Pekanbaru)**

Oleh :
Melvi Riliana
Pembimbing : Restu Agusti dan Al Azhar L

Faculty of Economics and Business, Riau University, Pekanbaru, Indonesia
E-mail : Melviiriliana@gmail.com

*The Influence of Budgetary Participation and budget goal clarity to budgetary
slack with organizational commitment and personal character as
Moderating Variable
(Studied in OPD Pekanbaru city)*

ABSTRACT

This purpose of this research was to identify and analyze about (1) the Influence of budgetary participation to budgetary slack (2) the Influence of budget goal clarity to budgetary slack (3) the Influence of budget participation to budgetary slack with organizational commitment as moderating variable. (4) the influence of budget goal clarity to budgetary slack with organizational commitment as moderating variable. (5) the influence of budgetary participation to budgetary slack with personal characters as moderating variable. (6) the influence of budget goal clarity to budgetary slack with personal characters as moderating variable. The study was conducted on 30 OPD in Pekanbaru city. The data used in this research is primary data with the questionnaire as an instrument. The method that used to the sample selection is purposive sampling. The samples of this research were 90 respondents. Hypothesis test used in this research was statistical t-test. Data analysis technique used in this research is multiple linear regression analysis using Statistical Product and Service Solution (SPSS). The result of hypothesis testing shows that budget participation variable has significant effect to budgetary slack with significant value ($0,000 < 0,05$). the budget goal clarity has a significant effect on budgetary slack with significant value ($0,001 < 0,05$). organizational commitment and personal characters as variables moderating variables has effect to budgetary slack.

Keywords : budgetary participation, budget goal clarity, budgetary slack, organizational commitment, personal characters

PENDAHULUAN

Dalam sektor pemerintahan,
dalam melaksanakan tugas yang

diemban mutlak memiliki rencana-
rencana yang disusun dan dijadikan
pedoman dalam melaksanakan tugas

demikian mencapai tujuan dari organisasi, terutama anggaran. Anggaran di pemerintahan sangat penting, karena menyangkut dana publik dan harus dipertanggungjawabkan atas pemakaiannya. Adanya kemungkinan penetapan anggaran yang lebih tinggi dari yang seharusnya dapat terealisasi mengidentifikasi adanya senjangan anggaran (*budgetary slack*). Senjangan anggaran (*budgetary slack*) merupakan perbedaan antara anggaran yang direalisasikan dengan estimasi terbaik yang jujur diprediksikan (Suartana, 2010).

Menurut Hilton et al (2000) terdapat tiga alasan utama pimpinan melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) yaitu :

1. Orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggaran nya.
2. *Budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga yang terjadi pimpinan tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya.
3. Rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Halim&Abdullah (2008) menyatakan bahwa senjangan anggaran pada pemerintah daerah terjadi karena adanya perilaku oportunistik di Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Perilaku oportunistik tersebut meliputi :

1. mengusulkan kegiatan yang sesungguhnya tidak menjadi prioritas.

2. mengusulkan kegiatan yang memiliki peluang untuk mendapatkan keuntungan pribadi yang besar.
3. mengalokasikan komponen belanja yang tidak penting dalam suatu kegiatan.
4. mengusulkan jumlah belanja yang terlalu besar untuk komponen belanja dan anggaran setiap kegiatan.
5. memperbesar anggaran untuk kegiatan yang sulit diukur hasilnya.

Dengan munculnya kebijakan mengenai otonomi daerah yaitu Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pemerintah daerah mendapat tantangan baru dalam proses penyusunan anggaran, salah satu prosedurnya adalah dengan cara partisipatif dengan melibatkan masing-masing OPD untuk mengajukan anggaran, mempersiapkan anggaran dan melaksanakan penyusunan anggaran.

Mulyadi (2010:513) Partisipasi Anggaran adalah keikutsertaan operating managers dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh operating managers tersebut dalam pencapaian sasaran. Menurut Hansen dan Mowen (2009:448) menyatakan bahwa dalam proses partisipasi anggaran memiliki potensi masalah yaitu memasukkan "*slack*" dalam anggaran atau seringkali disebut dengan mengamankan anggaran (*padding the budget*). Hal ini

dilakukan karena dipengaruhi oleh kepentingan pribadi dan mereka berpendapat bahwa anggaran akan mudah dicapai dengan melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, bawahan cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun dapat dengan mudah dicapai dengan cara melonggarkan anggaran atau senjangan anggaran (Falikhatun, 2007).

Senjangan anggaran (*budgetary slack*) pada sektor publik seharusnya dijadikan perhatian lebih karena sistem penganggaran memiliki beberapa karakteristik, salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran meliputi luasnya target anggaran yang dijelaskan dengan tepat sejalan dengan misi organisasi agar dipahami oleh yang bertanggung jawab. Target anggaran yang tepat akan mempermudah individu dalam merumuskan objek anggarannya.

Adanya sasaran anggaran yang jelas akan memudahkan pegawai untuk menyusun target-target anggaran. Adanya sasaran anggaran yang jelas juga akan mempermudah dalam mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan dari suatu pelaksanaan tugas yang telah dilaksanakan dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-

sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, hal ini berimplikasi pada penurunan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Sebaliknya adanya sasaran yang tidak jelas dapat menyebabkan kebingungan, tekanan dan ketidakpuasan dari bawahan. sasaran anggaran yang tidak jelas dapat membuat bawahan beralih melakukan perilaku disfungsional yaitu dengan melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Penelitian yang dilakukan oleh Tresnayani & Gayatri (2016) membuktikan bahwa semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran maka suatu instansi akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran anggaran yang akan dicapai sehingga resiko terjadinya *budgetary slack* akan semakin rendah. Adanya kejelasan sasaran anggaran ini akan berpengaruh terhadap penurunan senjangan anggaran (*Budgetary slack*). Hasil penelitian kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negative juga didukung penelitian yang dilakukan oleh Murtin & Septiadi (2012), Agusti (2013) dan Suhartono & Sholichin (2006).

Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Yanti & Sari (2016) dan Rahman (2009) dimana variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif yakni, adanya tingkat kejelasan sasaran yang rendah dapat menyebabkan pelaksanaan anggaran yang bingung dan tidak tenang hal ini berimplikasi pada potensi terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Tidak konsistennya hasil penelitian mengenai hubungan partisipasi anggaran dengan

kesenjangan anggaran disebabkan oleh adanya variabel-variabel lain yang turut mempengaruhi. Rahmiati (2013) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mempengaruhi partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kesenjangan anggaran (*budgetary slack*). Beberapa variabel yang dapat memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kesenjangan anggaran adalah komitmen organisasi (*organizational commitment*) dan Karakter personal.

Komitmen organisasi menurut Robbins & Judge (2008:100) adalah suatu tingkat keyakinan sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu yang tujuannya berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu. Komitmen organisasi didefinisikan sebagai tingkat kepercayaan dan penerimaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi tersebut.

Dapat dikatakan ketika seseorang mempunyai komitmen dalam organisasi berarti ia siap menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan. Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri dan hal ini akan berimplikasi pada

senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Penelitian yang dilakukan oleh Murtin & Septiadi (2012) menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderating berpengaruh negative terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* yakni, dengan adanya partisipasi anggaran dalam proses penyusunan anggaran yang dipengaruhi oleh komitmen organisasi maka dapat mengurangi timbulnya *budgetary slack*, karena mereka memiliki komitmen yang tinggi sehingga mereka akan mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi.

Penelitian yang dilakukan oleh Rahman (2009), Agusti (2013), Suhartono & Solihin (2006) dan Latuheru (2006) bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderating mempunyai pengaruh negative dalam memoderasi kejelasan sasaran anggaran dengan *budgetary slack* bahwa semakin jelasnya sasaran anggaran aparat pemerintah daerah dengan di dorong oleh komitmen yang tinggi maka akan semakin rendah senjangan anggaran (*budgetary slack*) yang tercipta.

Variabel lain yang dapat memoderasi *Budgetary Slack* adalah Karakter Personal. Karakter Personal adalah persepsi individu mengenai kemampuan pribadinya dalam mencapai sesuatu atau melaksanakan tugasnya. Karakter personal terbagi menjadi dua sifat, yaitu rasa optimis dan pesimis. Bila seseorang sejak awal mempunyai rasa pesimis, target yang ditetapkan akan sulit untuk dicapainya, sehingga suatu senjangan

cenderung akan terjadi. Bila seseorang mempunyai rasa optimis, maka dalam membuat anggaran ia tidak akan merasa takut ketika terjadi perubahan-perubahan dimasa yang akan datang dan akan merasa percaya diri dan optimis maka senjangan anggaran dapat diminimalisir.

Seperti hasil penelitian yang dilakukan oleh Tanaya dan Krisnadewi (2016), Putra dan Putri (2016) dan Maksum (2009) bahwa karakter personal sebagai variabel moderasi berpengaruh positif terhadap terhadap partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* yakni, jika seseorang memiliki karakter personal yang pesimis maka jika ia turut ikut berpartisipasi dalam anggaran ia akan selalu merasa tidak percaya akan kemampuan pribadinya dalam mewujudkan sesuatu dalam pekerjaannya sehingga hal ini dapat memperkuat terjadinya *budgetary slack*.

Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Netra dan Damayanthi (2017) dimana karakter personal berpengaruh negative terhadap *budgetary slack* artinya, jika seseorang memiliki karakter yang optimis ketika ikut berpartisipasi dalam anggaran maka ia cenderung memiliki keyakinan yang kuat untuk melaksanakan atau mencapai sesuatu di masa depan, sehingga hal ini dapat menurunkan tingkat terjadinya *budgetary slack*.

Terdapat fenomena yang telah ditemukan adanya indikasi *mark-up* atau penggelembungan anggaran biaya, seperti yang dilansir oleh lintasriaunews.com, Pekanbaru, 12 februari 2017 (R), Lumbung

Informasi Rakyat (LIRA) kota Pekanbaru, mengatakan Dinas Kebersihan dan Pertamanan Kota Pekanbaru diduga melakukan *mark-up* (menaikkan) harga pada proyek pengadaan lampu jalan dan lampu taman kota jenis LED dengan sistem kabel udara di beberapa ruas jalan pada tahun anggaran 2016.

Informasi yang diperoleh lintasriaunews.com, proyek yang juga melibatkan dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang Kota Pekanbaru ini diduga kuat di *mark-up* karena hampir 90% lampu-lampu penerangan jalan tidak hidup serta mengalami kerusakan dan bahkan sebagian di gondol oleh maling. Setelah dilakukan kroscek ke lapangan oleh A adapun temuan yang didapat adalah seperti SPEC lampu yang sudah terpasang tidak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dalam dokumen pekerjaan. Menurut spesifikasi teknisnya, bahan pekerjaan tersebut harus menggunakan ornament lampu yang memiliki indeks protection (IP) 66, tetapi pada kenyataannya lampu yang dipasang tidak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Kebanyakan lampu yang dipasang tersebut buatan dari China yang tidak memiliki standar ISO dan SNI dengan harga yang jauh lebih murah.

Disamping itu harga satuan yang ditetapkan KPA DKP kota Pekanbaru dalam pekerjaan tersebut terlalu tinggi, yakni mencapai Rp. 7.799.450. padahal setelah dicek ke salah satu perusahaan lampu di Jakarta, ternyata harga lampu tersebut hanya Rp 2.800.000. harga Rp 2.800.000 itupun sudah harga tertinggi yang dijual oleh perusahaan lampu di Jakarta. akibat dari

permasalahan ini, terjadi indikasi mark up sebesar Rp. 1 milyar dari anggaran Bankeu yang berjumlah RP. 6 miliar untuk proyek pengadaan lampu jalan dan lampu taman kota di Kota Pekanbaru. Dapat dilihat dari permasalahan diatas adanya dugaan permainan harga dan permainan spesifikasi bahan lampu hal tersebut dapat sengaja dilakukan untuk kepentingan pribadi dengan membesarkan anggaran dari yang seharusnya ditetapkan sehingga hal seperti ini dapat menimbulkan *budgetary slack*.

Berdasarkan contoh fenomena dan penjelasan serta adanya ketidak konsistenan hasil penelitian-penelitian terdahulu maka penulis tertarik dan termotivasi untuk melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap *Budgetary Slack* dengan *Organizational Commitment* dan Karakter Personal sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada OPD Kota Pekanbaru). “**

Berdasarkan latar belakang permasalahan diatas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah : 1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*? 2) Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* ? 3) Apakah *organizational commitment* memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* ? 4) Apakah *organizational commitment* memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* ? 5) Apakah Karakter Personal memoderasi

hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*? 6) Apakah Karakter Personal memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap *Budgetary Slack*?

Adapun tujuan penelitian ini yaitu untuk mengetahui : 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. 2) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. 3) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dengan dimoderasi oleh *organizational commitment*. 4) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* dengan dimoderasi oleh *organizational commitment*. 5) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dengan dimoderasi oleh Karakter Personal. 6) Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* dengan dimoderasi oleh Karakter Personal.

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Menurut Suartana (2010:137) kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah proses penganggaran yang ditemukan adanya distorsi secara sengaja dengan menurunkan pendapatan yang dianggarkan dan meningkatkan biaya yang dianggarkan. Menurut Arfan (2010:241) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar diperuntukkan bagi tugas

tersebut. Partisipasi dalam pembuatan dapat menyebabkan keinginan untuk membesar-besarkan atau mengecilkan anggaran atau *budgetary slack* juga disebut sebagai kelonggaran anggaran.

Partisipasi Anggaran

Brownell (1982) mengatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka. Kenis (1979) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai luasnya bawahan terlibat dalam penyiapan anggaran dan besarnya pengaruh bawahan terhadap tujuan perusahaan yang menjadi tanggung jawabnya.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Menurut Kenis (1979) terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Rahman (2009) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar 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.

Organizational Commitment

Menurut Robins (2008) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai keadaan dimana seorang karyawan memihak pada satu organisasi dan tujuan-tujuannya, serta berniat untuk memelihara keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Dessler (1997) mendefinisikan komitmen sebagai berikut:

1. Perasaan identifikasi dengan misi organisasi
2. Rasa terlibat dengan tugas-tugas organisasi
3. Rasa loyalitas dan kecintaan pada organisasi sebagai tempat untuk hidup dan bekerja

Karakter Personal

Maksum (2009) menyatakan bahwa dalam hal ini karakter personal merupakan persepsi yang dimiliki oleh setiap individu di dalam menilai kemampuan yang dimilikinya untuk melaksanakan sesuatu di masa depan. Menurut Simon (2008) Karakter personal yang dimiliki oleh setiap individu dapat dibedakan menjadi dua yaitu karakter pesimis dan karakter optimis. Individu yang memiliki karakter personal optimis merupakan pribadi yang memiliki rasa percaya diri terhadap kemampuan yang dimilikinya untuk melaksanakan sesuatu di masa depan. Sedangkan karakter personal pesimis adalah pribadi yang tidak memiliki rasa percaya diri pada kemampuan yang dimilikinya untuk mewujudkan sesuatu di masa depan.

METODE PENELITIAN

Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di lingkungan Kota Pekanbaru. Penelitian ini juga diarahkan pada OPD (Organisasi Perangkat Daerah) kota Pekanbaru pada tahun 2018.

Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono (2012:115), populasi adalah wilayah generalisasi terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu, ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan. Dalam penelitian ini, penulis mengambil objek penelitian atau populasi yang akan digunakan adalah OPD kota Pekanbaru yang berjumlah 30 OPD.

Menurut Sugiyono (2012:116), Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Pengukuran sampel merupakan langkah untuk menentukan besarnya sampel yang akan diambil dalam melaksanakan penelitian dalam suatu objek. Pengambilan sampel ini harus dilakukan sedemikian rupa sehingga diperoleh sampel yang benar-benar dapat berfungsi atau dapat menggambarkan keadaan populasi yang sebenarnya. Adapun pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel dengan pertimbangan tertentu. Responden dalam penelitian ini adalah Kepala OPD, Kasubag Perencanaan, dan Kasubag Keuangan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kota Pekanbaru. Untuk Dinas dan Badan di lingkungan pemerintah Kota Pekanbaru kuisisioner yang disebar sebanyak 90 kuisisioner yaitu 3 kuisisioner per Dinas dan 3 kuisisioner per Badan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Analisis data dilakukan terhadap 78 kuesioner yang memenuhi kriteria dan layak untuk dilakukan pengolahan lebih lanjut. Data yang diolah merupakan hasil rata-rata jawaban responden dari faktor individu yang terdiri dari partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, *budgetary slack*, *organizational commitment*, karakter personal yang menjadi variabel dalam penelitian ini. Statistik deskriptif variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 1 dibawah ini.

Tabel 1
Hasil Statistik Deskriptif Variabel

	N	Mini mum	Maxi mum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi Anggaran	78	21,00	30,00	24,8846	2,39035
Kejelasan Sasaran Anggaran	78	18,00	30,00	23,8846	2,27340
Organizational Commitment	78	9,00	15,00	11,8333	1,51543
Karakter Personal	78	15,00	25,00	20,1667	2,39272
Budgetary Slack	78	20,00	30,00	25,0641	2,65965
Valid N (listwise)	78				

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil Uji Reliabilitas

Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 2 berikut :

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Nilai Kritis	Kesimpulan
Partisipasi Anggaran	0,611	0,6	Reliabel
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,617	0,6	Reliabel
Organizational Commitment	0,628	0,6	Reliabel
Karakter	0,678	0,6	Reliabel

Personal			
Budgetary slack	0,763	0,6	Reliabel

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel diatas Dari nilai kelima variabel tersebut menunjukkan bahwa Croanbach's Alpha (α) lebih besar dari nilai kritisnya (0,6) sehingga dapat disimpulkan bahwa semua instrument dalam penelitian ini adalah reliabel atau dapat dipercaya.

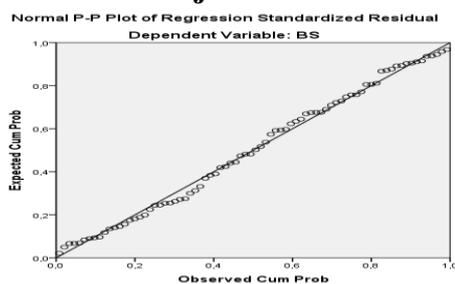
Hasil Uji Validitas

Uji validitas data digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Setelah dilakukan pengujian dapat diketahui bahwa seluruh item pertanyaan memiliki 2 bintang yang artinya signifikan pada level 0,01. Artinya adalah bahwa alat ukur yang digunakan valid.

Hasil Uji Normalitas

Hasil uji normalitas dapat dilihat pada gambar 1 berikut :

Gambar 1
Hasil Uji Normalitas



Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan Grafik *normal probability plot of regression* diatas memperlihatkan titik-titik menyebar berhimpitan di sekitar diagonal dan ini menunjukkan data dalam model regresi berdistribusi normal. Karena secara keseluruhan data telah terdistribusi secara normal, maka

dapat dilakukan pengujian asumsi klasik lainnya.

Hasil Uji Multikolonieritas

Hasil uji multikolonieritas dapat dilihat pada tabel 3 berikut :

Tabel 3
Hasil Uji Multikolonieritas

Model	Collinearity statistic		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Partisipasi Anggaran	0,208	8,566	Tidak terjadi multikolonieritas
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,311	7,643	Tidak terjadi multikolonieritas
Organizational Commitment	0,404	9,050	Tidak terjadi multikolonieritas
Karakter Personal	0,305	8,760	Tidak terjadi multikolonieritas

a. Dependent Variabel : Budgetary slack

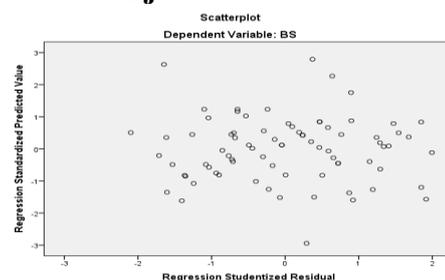
Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel 3 dari hasil perhitungan hasil analisis data diatas, maka diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance $> 0,10$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari masalah multikolonieritas.

Hasil Uji Heteroskedastitas

Hasil uji heteroskedastitas dapat dilihat pada gambar 2 berikut :

Gambar 2
Hasil Uji Heteroskedastitas



Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil uji yang ditampilkan pada gambar 2 terlihat titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan

menyebar secara acak diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. dapat diartikan tidak terdapat heteroskedastitas dalam model regresi penelitian ini.

Hasil Analisis Regresi

Hasil analisis regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel 4 berikut :

Tabel 4
Hasil Analisis Regresi Linear
Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	9.403	27.479		0.342	0.733
	PA	5.009	1.301	4.502	3.851	0.000
	KSA	4.233	1.169	3.618	3.621	0.001
	PAOC	0.252	0.107	5.259	2.348	0.022
	PAKP	0.118	0.057	4.388	2.062	0.043
	KSAOC	0.220	0.105	4.586	2.095	0.040
	KSAKP	0.194	0.070	4.224	2.060	0.043

a. Dependent Variable: BS

Sumber : Data Olahan, 2018

Dilakukan uji T untuk menguji apakah variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Caranya adalah dengan membandingkan antara t hitung dengan t tabel. Jika t hitung < t tabel atau t hitung > t tabel maka variabel independen secara individu berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Namun jika t tabel > t hitung ≤ t tabel maka variabel independen secara individu tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Diketahui nilai t tabel pada taraf signifikan 5 % (2-tailed) dengan persamaan $n-k-1 : \alpha/2 = 78-2-1 : 0,05/2 = 75 : 0,025 = 1,992$ dimana n

adalah jumlah variabel bebas dan 1 adalah konstanta.

Maka Dari hasil pengujian hipotesis pertama diperoleh hasil nilai t hitung variabel partisipasi anggaran sebesar (3,851) dan dengan nilai signifikan (0,000). Dikarenakan nilai t hitung (3,851) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,000) < (0,05) maka hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* (H1) diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis kedua diperoleh hasil nilai t hitung variabel kejelasan sasaran anggaran sebesar (3,621) dan dengan nilai signifikan (0,001). Dikarenakan nilai t hitung (3,621) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,001) < (0,05) maka hal ini menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* (H2) diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis ketiga diperoleh hasil nilai t hitung (2,348) dan dengan nilai signifikan (0,022). Dikarenakan nilai t hitung (2,348) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,022) < (0,05) dimana artinya variabel *organizational commitment* memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa *organizational commitment* memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* (H3) diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis ke-empat diperoleh hasil nilai t hitung (2,220) dan dengan nilai signifikan (0,040). Dikarenakan nilai t hitung (2,220) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,40) < (0,05) dimana artinya variabel *organizational commitment* memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis ke-empat yang menyatakan bahwa *organizational commitment* memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* (H4) diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis kelima diperoleh hasil nilai t hitung (2,062) dan dengan nilai signifikan (0,043). Dikarenakan nilai t hitung (2,062) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,043) < (0,05) dimana artinya variabel karakter personal memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis kelima yang menyatakan bahwa karakter personal memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* (H5) diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis ke-enam diperoleh hasil nilai t hitung (2,060) dan dengan nilai signifikan (0,043). Dikarenakan nilai t hitung (2,060) > t tabel (1,992) dan nilai signifikan (0,043) < (0,05) dimana artinya variabel karakter personal memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. dengan demikian hipotesis ke-enam yang menyatakan bahwa karakter personal memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* (H6) diterima.

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Hasil uji koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 5 berikut :

Tabel 5
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,722 ^a	0,672	0,688	2,39699	2,250

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel hasil pengujian diatas, diperoleh nilai *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,688 (68,8%). Angka ini menjelaskan bahwa kontribusi setiap variabel independen, yaitu partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran beserta variabel moderasi, yaitu *organizational commitment* dan karakter personal hanya mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 68,8%, sementara sisanya 31,2% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Penyajian ini bertujuan untuk menguji apakah pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* dengan *organizational commitment* dan karakter personal sebagai variabel moderating (studi empiris pada OPD Kota Pekanbaru). Adapun kesimpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Hasil analisis hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap

- budgetary slack. Dalam hal ini berarti bahwa dengan adanya tingkat partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran maka akan meningkatkan terjadinya *budgetary slack*.
2. Hasil analisis hipotesis kedua menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Dalam hal ini bahwa dengan adanya kejelasan sasaran anggaran maka akan menurunkan *budgetary slack*.
 3. Hasil analisis hipotesis ketiga menunjukkan bahwa *organizational commitment* memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Dalam hal ini berarti apabila seseorang memiliki komitmen yang tinggi ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka hal ini akan meminimalisir terjadinya *budgetary slack* . karena seseorang yang memiliki komitmen yang tinggi akan memiliki rasa kesetiaan dan loyalitas sehingga ia akan mementingkan hal apapun untuk organisasinya daripada kepentingan pribadinya.
 4. Hasil analisis hipotesis ke-empat menunjukkan bahwa *organizational commitment* memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. Dalam hal ini jika aparat organisasi yang memiliki komitmen yang tinggi ikut dalam menentukan kejelasan sasaran maka ia akan membuat anggaran dengan jelas, spesifikasi dan terukur sehingga anggaran dapat dipertanggungjawabkan maka hal ini akan meminimalisir terjadinya *budgetary slack*.
 5. Hasil analisis hipotesis ke-lima menunjukkan bahwa karakter personal memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Dalam hal ini berarti jika seseorang memiliki karakter personal yang optimis ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, maka akan dapat meminimalisir terjadi *budgetary slack* karena seseorang yang memiliki sikap optimis mempunyai kepercayaan diri yang tinggi maka ia akan melakukan yang terbaik untuk organisasinya.
 6. Hasil analisis hipotesis ke-enam menunjukkan bahwa karakter personal memoderasi hubungan antara kejelasan sasaran terhadap *budgetary slack*. Dalam hal ini berarti jika seseorang yang memiliki karakter personal optimis ia akan mampu menyelesaikan tugas, mampu mengatasi tantangan dan mampu bersaing dengan staf lain, sehingga jika ia ikut dalam menentukan kejelasan sasaran anggaran maka akan dapat menurunkan *budgetary slack* .

Keterbatasan Penelitian

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak memiliki keterbatasan, diantaranya :

1. Hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan pada lembaga-lembaga lainnya. Hal ini disebabkan kondisi di beberapa OPD berbeda satu sama lainnya.
2. Tidak dilakukannya metode wawancara dalam penelitian, mengingat kesibukan dari pihak responden. Responden

meminta agar kuisisioner ditinggalkan, sehingga peneliti tidak bisa mengendalikan jawaban responden. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya.

3. Penelitian ini hanya menggunakan pengaruh variabel partisipasi Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, Organizational Commitment dan Karakter Personal terhadap *budgetary slack*.

Implikasi dan Saran

Dengan mempertimbangkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, maka disarankan untuk penelitian yang akan datang memperhatikan hal-hal berikut :

1. Untuk penelitian selanjutnya, perlu menambahkan variabel independen lainnya untuk melihat pengaruhnya terhadap *budgetary slack* sehingga dapat diketahui bagaimana *budgetary slack* yang terjadi dipemerintah daerah. Variabel yang dapat ditambah seperti : kapasitas individu, informasi asimetri, budget emphasis, dll.
2. Untuk masa yang akan datang, perlu dilakukan nya teknik wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban setiap responden.
3. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya ruang lingkup penelitian diperluas seperti pada rumah sakit daerah, biro, rumah sakit swasta, dan sektor publik lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agusti, Restu. 2013. *Pengaruh Kejelasan Sasaraan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Dimoderasi Oleh Variable Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi*. Jurnal Ekonomi, 19(4), hal: 282-293.
- Alex, Murtin dan Taufiq Bayu Septiadi. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetri, Komitmen Organisasi, Dan Budget Emphasis Sebagai Pembederasi*. Jurnal Akuntansi & Investasi Vol. 12 No. 2, halaman: 175-184.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*. Edisi Ketiga. Erlangga: Jakarta.
- Brownell, Peter, 1982, *The Role Of Accounting Data In Performance Evaluation, Budgetary Participation, And Organizational Effectiveness*, Journal Of Accounting Research, Vol 20, Pp 12-27.
- Desmiyawati. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Universitas Riau.
- Dzaky. 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah Dengan*

- Gaya Kepemimpinan, Karakter Personal, Kapasitas Individu, Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating.* Universitas Riau. Vol. 4 No. 1 (Februari) 2017.
- Falikhatusun. 2007. *Informasi Asimetri, Budaya Organisasi Dan Group Cohesiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Budgetary Slack.* SNA X. Makassar 26-28 Juli.
- Firdaus A. Rahman. 2009. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi.* Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi I Vol. 15 No. 1
- Garrison, Ray H, Norren, Brewer. (2013). *Akuntansi Manajerial.* Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21.* Edisi 7. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Latuheru. 2006. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating.* Jurnal Akuntansi Dan Keuangan.7 (2).
- L. Mathis, Robert – H. Jackson, John., 2011. *Human Resource Management (edisi 10).* Jakarta :Salemba Empat
- Mahsun, Mohammad dkk. 2007. *Akuntansi Sektor Publik.* BPFE: Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik.* Cetakan Ke Empat. Penerbit Andi: Yogyakarta.
- Maksum, Azhar. 2009. *Peran Ketidakpastian Lingkungan Dan Karakter Personal Dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran.* Jurnal Keuangan & Bisnis Program Studi Magister Manajemen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Harapan, 1 (1), Pp: 1-17
- Mulyadi. 2010. *Sistem Akuntansi,* Edisi Ke-3, Cetakan Ke-5, Jakarta : Salemba Empat Halaman 513.
- Nafarin, Muhammad. 2012. *Penganggaran Perusahaan.* Salemba Empat:Jakarta.
- Nafarin, Muhammad. 2013. *Penganggaran Perusahaan.* Edisiketiga, Cetakankedua, Buku1. Jakarta :Salemba Empat.
- Pradnyandari Dan Krisnadewi. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Dengan Gaya Kepemimpinan Dan Karakter Personal Sebagai*

- Pemoderasi Akuntansi Udayana*. E-Jurnal Universitas Udayana.
- Rahmiati, Elfi. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintahan Daerah Kota Padang)*. Artikel Ilmiah Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Simon, M., Houghton, S. M., and Aquino, K. 2008. *Cognitive biases, risk perception, and venture formation: How individuals decide to start companies*. *Journal of Business Venturing*, 15: 113.
- Robbins, Stephen P. dan Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi Edisi ke-12*, Jakarta: Salemba Empat
- Suhartono Ehrmann dan Mochammad Solichin, 2006. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. SNA IX. Padang 23-26 Agustus.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta: Bandung
- Tanaya Dan Krisnadewi. 2016. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Kesenjangan Anggaran Dengan Karakter Personal Sebagai iPemoderasi*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol.17.3. Desember (2016): 2061-2090
- Tresnayani dan Gayatri. 2016. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Kapasitas Individu, Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Potensi Terjadinya Budgetary Slack*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol 16.2. Agustus: 1405-1432.
- Wentzel, Kristin. 2002. *The Influence Of Fairness Perception And Goal Commitment And Manajer” Performance In A Budget Setting*. Behavior Recerce In Accounting. Vol. 14 : 37 – 55.
- Yantidan, Sari. 2016. *Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran*. E-Jurnal akuntansi. Universitas Udayana Bali. Vol.15.1 April:257-285.
- Young, S. M. 1985. *Participatif Budgeting: The Effects of Riks Aversion and Asimmetris Information of Budgetary Slack*. *Journal of Accounting Reserch* 23:829-842.