PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Siak)

Oleh :
Jun Friday
Pembimbing : Taufeni Taufik dan Rheny Afriana Hanif

Faculty of Economic and Business Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : junfriday07@yahoo.co.id

The Effect of Budgetary Participation and Budget Goal Clarity on Budgetary Slack With Organizational Commitment and Organizational Culture as Moderating Variables
(Studies On OPD In Siak Regency)

ABSTRACT

This study aims to examine : 1) the effect of budgetary participation on budgetary slack, 2) the effect of budget goal clarity on budgetary slack, 3) the effect of budgetary participation on budgetary slack with organizational commitment as moderating variable, 4) the effect of budgetary participation on budgetary slack with organizational culture as moderating variable, 5) the effect of budget goal clarity on budgetary slack with organizational commitment as moderating variable, and 6) the effect of budgat goal clarity on budgetary slack with organizational culture as moderating variable. The population in this study was 28 OPD Siak Regency. In this study, the sample used is the 73 respondents were selected using purposive sampling method. This study used primary data by dissemination of the questionnaires. Technical analysis for test hypothesis that used in this study are multiple linear regression analysis and Moderated Regression Analysis (MRA). The analytical tool used in this study was Stastistical Product and Service Solution (SPSS) version 23.0. The result of this research showed that : 1) budgetary participation negative effect on the budgetary slack with significant level of 0.000, 2) budget goal clarity negative effect on the budgetary slack with significant level of 0.005, 3) organizational commitment can be moderate the effect of budgetary participation on budgetary slack with significant level of 0.000, 4) organizational culture can be moderate the effect of budgetary participation on budgetary slack with significant level of 0.000, 5) organizational commitment can be moderate the effect of budget goal clarity on budgetary slack with significant level of 0.000, and 6) organizational culture can be moderate the effect of budget goal clarity on budgetary slack with significant level of 0.000.

Keywords : Budgetary Participation, Budget Goal Clarity, Oganizational Commitment, Organizational Culture, B*udgetary Slack*

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi. Melalui anggaran, dapat dilihat seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai tugas pemerintahan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang memengaruhinya. Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen yaitu fungsi perencanaan (*planning*), fungsi pelaksanaan (*actuating*), dan fungsi pengawasan (*controlling*). Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode (PP 71 Tahun 2010).

Dalam proses penyusunan anggaran, anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia, baik pengaruh positif maupun negatif. Perilaku positif yang timbul karena manajer merasa termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja sehingga mereka semakin meningkatkan kinerjanya. Perilaku negatif yang mungkin timbul adalah munculnya anggapan bahwa anggaran sering kali dipandang sebagai alat tekanan manajer puncak kepada bawahan. Ketika manajemen puncak berusaha melakukan penekanan terhadap anggaran yang telah ada, manajer tingkat menengah dan bawah akan cenderung menciptakan kesenjangan (*slack)* dalam anggaran guna meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja (M. Faruq, 2013).

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:84-85), senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik dari organisasi.

Senjangan anggaran muncul ketika seorang manajer dengan sengaja memperkirakan tingkat pendapatan lebih rendah dan tingkat biaya lebih tinggi. Perilaku ini dilakukan dengan tujuan untuk memudahkan manajer dalam mencapai target pada anggaran sehingga dapat menimbulkan kesan pada para prinsipal bahwa manajer tersebut memiliki kinerja yang baik.

Fenomena permasalahan anggaran juga terdapat di Kabupaten Siak, dimana selama ini kabupaten Siak selalu bergantung pada sumber daya alam yaitu minyak. Hingga tahun 2016, APBD kabupaten Siak terus mengalami kemerosotan dikarenakan semakin anjloknya harga minyak dunia, dan berimbas pada pengurangan Dana Bagi Hasil (DBH). Solusi untuk kembali meningkatkan APBD Siak yaitu dengan mengoptimalkan sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang masih harus di gali. Namun pada kenyataannya, hingga saat ini sektor Pendapatan Asli Daerah (PAD) di kabupaten Siak masih banyak yang belum di kelola secara maksimal, khususnya pada sektor pajak. Oleh sebab itu, Bupati Siak menghimbau kepada seluruh OPD terkait untuk bisa mengoptimalkan sumber-sumber

yang bisa dijadikan PAD bagi Siak (gaungriau.com 15/02/16).

Adanya senjangan anggaran pada Kabupaten Siak pada tahun anggaran 2012-2016 juga dapat kita lihat sebagai berikut, pada tahun 2012, anggaran pendapatan Rp. 226,93 miliar dengan realisasi 346,60 miliar dan anggaran belanja 2.372,47 miliar dengan realisasi 2.071,31 miliar. Pada tahun 2013, anggaran pendapatan Rp. 232,49 miliar dengan realisasi 348,61 miliar dan anggaran belanja 2.682,36 miliar dengan realisasi 2.285,32 miliar. Pada tahun 2014, anggaran pendapatan Rp. 292,98 miliar dengan realisasi 309,86 miliar dan anggaran belanja 2.965,85 miliar dengan realisasi 2.647,67 miliar. Pada tahun 2015, anggaran pendapatan Rp. 344,69 miliar dengan realisasi 350,95 miliar dan anggaran belanja 2.923,81 miliar dengan realisasi 2.653,27 miliar. Dan pada tahun 2016, anggaran pendapatan Rp. 325,64 miliar dengan realisasi 164,32 miliar dan anggaran belanja 1.854,89 miliar dengan realisasi 1.520,90 miliar. (Sumber: Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kab. Siak)

Berdasarkan realisasi anggaran tersebut dapat dilihat bahwa dalam penetapan anggaran masih sering terjadi selisih kurang antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasinya. Target pendapatan selalu lebih rendah daripada realisasinya, begitu pula dengan target belanja daerah selalu lebih tinggi dari realisasinya. Dengan demikian dapat diindikasikan bahwa di dalam APBD Kabupaten Siak terjadi senjangan anggaran, karena pemerintah dapat mencapai target yang lebih namun pemerintah Kabupaten Siak tidak mau mengambil resiko yang tinggi sehingga merendahkan target pendapatannya.

Partisipasi anggaran merupakan proses dimana individu-individu, baik atasan (pimpinan dan kepala bagian) maupun bawahan (karyawan) terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran (Damayanti, 2013). Penyusunan anggaran perlu memperhatikan pihak-pihak yang berpatisipasi dalam penyusunan anggaran tersebut. Pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran adalah pihak *prinsipal* (atasan) dan *agent* (bawahan). Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran.

Menurut Kenis (1979) 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. Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada manajerial untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai perusahaan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

Komitmen organisasi sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi

(Robbins dan Judge, 2008:100-101). Komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi.

Budaya dalam tingkat organisasi adalah seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai, dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dan suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan. Budaya organisasi diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis atau tidaknya senjangan anggaran (Dwisariasih 2013).

1. Berdasarkan pemaparan latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
3. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran?
4. Apakah budaya organisasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran?
5. Apakah komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran?
6. Apakah budaya organisasi dapat memoderasi hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran?

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah

1. Untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.
3. Untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.
4. Untuk menguji partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi.
5. Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.
6. Untuk menguji pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi.

TINJAUAN PUSTAKA

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005:84-85).

Indikator senjangan anggaran menurut Dunk (1993) yaitu pengaruh anggaran dalam memotivasi produktivitas, pencapaian anggaran dalam pelaksanaan, pengawasan dalam penggunaan anggaran, tanggung jawab anggaran,

pencapaian target anggaran dan realisasi anggaran.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2005:87).

Indikator partisipasi anggaran menurut Milani (1975) yaitu keikutsertaan dalam penyusunan kegiatan, keikutsertaan dalam revisi penyusunan anggaran, kontribusi mengenai pendapat/ usulan dalam penetapan anggaran, keyakinan dalam memutuskan suatu anggaran, pentingnya usulan atau pemikiran dalam penyusunan anggaran, dan keikutsertaan dalam kegiatan penyusunan anggaran.

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 bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut (Kridawan dan Amir 2014).

Indikator kejelasan sasaran anggaran menurut Bulan (2011) yaitu spesifik, terukur, menantang tapi realistis, berorientasi pada hasil akhir, dan memiliki batas waktu.

Komitmen Organisasi

Suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keangotaannya dalam organisasi (Robbins dan Judge 2008:100-101).

Menurut Robbins dan Judge (2008:101), dimensi komitmen organisasi, yaitu komitmen afektif (a*ffective commitment)*, komitmen berkelanjutan (c*ontinuance commitment)*, dan komitmen normative (*normative commitment)*.

Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi, kepercayaan, nilai-nilai, norma-norma yang telah disepakati sebelumnya untuk dilaksanakan oleh para anggota baru dalam mengatasi setiap permasalahan organisasi, baik secara internal maupun eksternal dalam mencapai tujuan utama dari organisasi tersebut (Utami, 2012).

Indikator budaya organisasi menurut Robbins dan Judge (2008) yaitu, inovasi dan berani mengambil resiko, perhatian terhadap hal yang rinci, orientasi hasil, orientasi individu, orientasi kelompok, agresivitas, dan stabilitas.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan proses dimana individu-individu, baik atasan (pimpinan dan kepala bagian) maupun bawahan (karyawan) terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran (Damayanti, 2014). Keikutsertaan bawahan menyusun anggaran secara tidak langsung memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam menargetkan anggaran dengan membuat senjangan anggaran, yaitu menentukan pendapatan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi agar anggaran mudah dicapai. Namun partisipasi anggaran juga dapat

menurunkan terjadinya senjangan anggaran, dimana apabila individu-individu yang terlibat di dalam proses penyusunan anggaran tersebut memiliki rasa tanggungjawab terhadap organisasinya.

H_1: Partisipasi Anggaran Berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Kridawan dan Amir (2014) 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. Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada manajerial untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai perusahaan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal ini menyebabkan pelaksana anggaran tidak termotivasi untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

H_2: Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Komitmen organisasi sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi (Robbins dan Judge, 2008:100-101). Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. 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.

H_3: Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Dwisariasih (2013) menyatakan bahwa budaya dalam tingkat organisasi adalah seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai, dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan. Budaya organisasi diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis atau tidaknya senjangan anggaran. Sesuai dengan teori agensi, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat acuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya. Pengaruh negatif budaya

organisasi yang berorientasi pada pekerjaan akan meningkatkan senjangan anggaran.

H_4: Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Kholifah (2013) mengatakan hubungan karakteristik anggaran yakni kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran, dipengaruhi oleh faktor-faktor individual yang bersifat *psychological attributes*, contohnya adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi dapat merupakan alat bantu psikologi dalam menjalankan organisasi (Kurniati, 2010). Pimpinan atau manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, akan menggunakan informasi yang dimiliki untuk membuat anggaran menjadi relatif lebih tepat sehingga senjangan anggaran dapat dihindari. Kejelasan sasaran anggaran akan mempermudah dalam menyusun anggaran untuk mencapai target-target anggaran yang telah ditetapkan. Dengan demikian, semakin jelas sasaran anggaran serta didorong oleh komitmen yang tinggi, maka akan mengurangi senjangan anggaran (Sumiyati, 2012).

H_5: Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Dwisariasih (2013) menyatakan bahwa budaya dalam tingkat organisasi adalah seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai, dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan. Budaya organisasi diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis atau tidaknya senjangan anggaran. Budaya dalam suatu organisasi sudah menjadi pola kebiasaan yang dibawa oleh para anggota organisasi. Dengan adanya kebiasaan tersebut secara tidak langsung membawa pengaruh terhadap perilaku dan tindakan anggota dalam organisasi. Kejelasan sasaran anggaran juga dapat didukung dengan adanya faktor dari budaya organisasi. Budaya yang baik dalam suatu organisasi, akan membantu membuat dan mengarahkan organisasinya ke arah yang baik dengan penetapan sasaran anggaran yang jelas agar target yang ditetapkan tercapai dan mengurangi terjadinya senjangan anggaran, sedangkan apabila budaya yang ada dalam suatu organisasi tidak baik, maka akan berpengaruh juga dalam penetapan sasaran anggaran dalam organisasi tersebut sehingga memungkinkan terjadinya senjangan anggaran karena tidak jelasnya anggaran yang ditetapkan.

H_6: Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran Dengan Budaya

Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah 28 OPD Kabupaten Siak. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dengan purposive sampling. Sampel dalam penelitian ini adalah Kasubbag Keuangan, PPTK, dan Staf Keuangan pada masing-masing OPD di Kabupaten Siak, sehingga sampel yang diambil untuk penelitian ini berjumlah 84 responden.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer, yang merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara) yaitu dengan menggunakan kuesioner. Data tersebut berasal dari jawaban koresponden atas kuesioner yang dibagikan kepada masing-masing responden di OPD Kabupaten Siak.

Metode Analisis Data
Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean),* standar deviasi, varian, maksimum, dan minimun (Ghozali, 2016:19). Varian dan standar deviasi menunjukkan penyimpangan data terhadap rata-ratanya *(mean*). Apabila standar deviasinya kecil, berarti nilai sampel atau populasinya mengelompok di sekitar rata-rata hitungnya.

Uji Validitas Data

Uji validitas dimasudkan untuk mengukur sejauh mana variabel yang digunakan benar-benar mengukur apa yang seharusnya diukur. Uji validitas ini digunakan untuk mengetahui kelayakan butir-butir dalam daftar pertanyaan. Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2016:52).

Uji Reliabilitas Data

Uji reliabilitas merupakan uji yang menunjukkan sejauh mana suatu hasil pengukuran relatif konsisten apabila pengukuran diulangi. Untuk mengetahui kuesioner reliable atau tidak reliable menggunakan *Croanbach. Alpha* Kuesioner dikatakan reliable jika *Croanbach Alpha > 0,70* dan tidak reabel jika sama dengan atau dibawah 0,70 (Ghozali, 2013:48).

Analisis Regresi Linear Berganda

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda. Untuk menguji regresi dengan variabel moderating digunakan uji interaksi (Ghozali, 2013). Uji interaksi ini disebut *Moderated Regression Analisis* (MRA) yang merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana persamaan regresinya mengandung unsur interaksi.

Persamaan regresi linear sederhana untuk hipotesis pertama:

$$\mathbf{Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e}$$

Persamaan MRA untuk hipotesis ketiga, keempat, kelima, dan keenam:

$$\mathbf{Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_3 Z_1 + \beta_5 (X_1 Z_1) + e}$$

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_4 Z_2 + \beta_6 (X_1 Z_2) + e$$
$$Y = a + \beta_2 X_2 + \beta_3 Z_1 + \beta_7 (X_2 Z_1) + e$$
$$Y = a + \beta_2 X_2 + \beta_4 Z_2 + \beta_8 (X_2 Z_2) + e$$

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam data, variabel terikat dengan variabel bebas keduanya mempunyai hubungan distribusi normal atau tidak. Data yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2011: 28).

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Dalam model regresi, nilai residual harus mengikuti distribusi normal dan terbebas dari korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2011: 105). Uji asumsi klasik yang akan dilakukan adalah uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokolerasi.

Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Dalam model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam regresi ada beberapa cara, salah satunya adalah dengan melihat dari nilai variance bebas yang memiliki VIF > 10 atau nilai tolerance < 0,10 maka dapat disimpulkan tidak ada multikolinearitas antar variabel bebas dalam model regresi (Ghozali, 2016: 103).

Uji Heteroskedastisitas

Heterokedastisitas berarti varians (variasi) variabel tidak sama untuk semua pengamatan. Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Kebanyakan data *cross section* mengandung situasi heterokedastisitas karena data ini menghimpun data yang mewakili berbagai ukuran, baik ukuran kecil, sedang dan besar (Ghozali 2016:134).

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, 2016: 107).

Pengujian Hipotesis

Pengujian terhadap hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan cara uji parsial (uji t). Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Uji t dilakukan dengan membandingkan antara t_{hitung} dengan t_{tabel}. Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka hipotesis diterima dan sebaliknya jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka ditolak. Selain

itu uji t tersebut dapat dilihat dari besarnya *probabilitas value* (*p value)* dibandingkan dengan 0,05 (Taraf signifikan α = 5 %). Adapun kriteria pengujian yang digunakan adalah: jika p value < 0,05 maka hipotesis diterima, jika p value > 0,05 maka hipotesis ditolak.

Koefisien Determinasi (R^2)

Pengujian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui besarnya kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013:97).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan kuesioner untuk pengumpulan data, objek yang digunakan adalah 28 OPD di Kabupaten Siak. Dengan 84 kuesioner yang dikirim, kuesioner yang dapat diolah berjumlah 73.

Hasil Statistik Deskriptif

Analisis ini digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai deskripsi variabel penelitian yang disajikan dalam tabel *descriptive statistics* yang menunjukkan angka minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi.

Senjangan Anggaran

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel senjangan anggaran memiliki total skor jawaban responden sebesar 1693 dengan nilai minimal 438, nilai maksimal 2190, rata-rata skor sebesar 3.87 dan standar deviasi sebesar 3,4061. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel senjangan anggaran menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 77,31%.

Partisipasi Anggaran

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 1842 dengan nilai minimal sebesar 438, nilai maksimal 2190, rata-rata skor 4,21 dan standar deviasi sebesar 2,8748. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel partisipasi anggaran menunjukkan kriteria sangat baik, karena berada pada *range* 84%-100% yaitu 84,11%.

Kejelasan Sasaran Anggaran

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 1439 dengan nilai minimal sebesar 365, nilai maksimal 1825, rata-rata skor 3,94 dan standar deviasi sebesar 2,282. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel kejelasan sasaran anggaran menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 78,85%.

Komitmen Organisasi

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel komitmen organisasi memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 2545 dengan nilai minimal sebesar 657, nilai maksimal 3285, rata-rata skor 3,87 dan standar deviasi sebesar 5,295. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel komitmen organisasi menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 77,47%.

Budaya Organisasi

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel budaya organisasi memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 2133 dengan nilai minimal sebesar 511, nilai maksimal 2555, rata-rata skor 4,17 dan standar deviasi sebesar 3,980. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel budaya organisasi menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 83,48%.

Hasil Pengujian Validitas Data

Hasil pengujian validitas data untuk semua butir pernyataan pada variabel senjangan anggaran, asimetri informasi, komitmen organisasi dan *group cohesiveness* memiliki r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} (r_{hitung} > 0,227), maka dapat disimpulkan seluruh item pernyataan dalam variabel penelitian ini dinyatakan valid.

Hasil Pengujian Reliabilitas Data

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas data untuk setiap variabel, diperoleh hasil *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0.7 yang berarti bahwa data dalam penelitian ini reliabel atau dapat dipercaya.

Hasil Uji Normalitas

Tabel 1
Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Residual	Keterangan
N	73	Data Terdistribusi Normal
Kolmogorov-Smirnov Z	,847	
Asymp. Sig. (2-tailed)	,470	

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
Sumber : *Data Olahan 2018*

Hasil uji normalitas dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) menunjukkan nilai 0,847 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,470. Hal ini menunjukkan bahwa data residual terdistribusi secara normal.

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 2
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients[a]

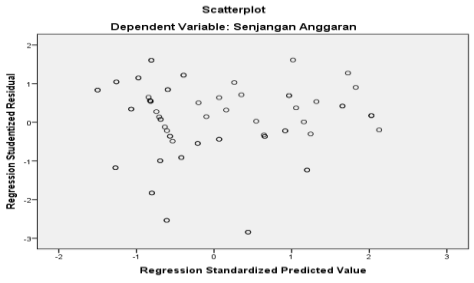
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Partisipasi Anggaran	,276	3,625
Kejelasan Sasaran Anggaran	,549	1,82
Komitmen Organisasi	,324	3,089
Budaya Organisasi	,764	1,309

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran
Sumber : *Data Olahan 2018*

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas pada tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai *tolerance* diatas 0,10 dan nilai VIF variabel tersebut yang menunjukkan angka dibawah 10.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Gambar 1
Hasil Uji
Heteroskedastisitas



Sumber : *Data Olahan 2018*

Hasil uji heteroskedastisitas dengan *scatterplot* menunjukkan titik-titik yang menyebar secara tidak

beraturan secara acak di atas maupun dibawa angka 0 pada sumbu Y. Dengan demikian maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil Uji Autokorelasi

Tabel 3
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary[b]

Model	Durbin-Watson	Keterangan
1	1.845	Tidak terdapat Autokorelasi

Sumber : *Data Olahan 2018*

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai *Durbin-Watson* menunjukkan nilai 1,845. Dengan demikian, nilai *Durbin-Watson* berada di antara -2 dan +2, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model penelitian ini.

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, diperoleh persamaan analisis regresi linear berganda untuk hipotesis pertama dan kedua adalah sebagai berikut:

$Y = 51{,}550 - 0{,}889\ X_1 - 0{,}301\ X_2 + e$

Hasil Analisis MRA Hipotesis Ketiga

Berdasarkan analisis MRA maka diperoleh persamaan untuk hipotesis ketiga sebagai berikut:

$Y = -14{,}483 + 1{,}031\ X_1 + 1{,}426\ Z_1 - 0{,}044\ X_1.Z_1 + e$

Hasil Analisis MRA Hipotesis Keempat

Berdasarkan analisis MRA maka diperoleh persamaan untuk hipotesis keempat sebagai berikut:

$Y = -31{,}244 + 1{,}863\ X_1 + 2{,}529\ Z_2 - 0{,}091\ X_1.Z_2$

Hasil Analisis MRA Hipotesis Kelima

Berdasarkan analisis MRA maka diperoleh persamaan untuk hipotesis kelima sebagai berikut:

$Y = -12{,}753 + 0{,}999\ X_2 + 1{,}263\ Z_1 - 0{,}041\ X_2.Z_1$

Hasil Analisis MRA Hipotesis Keenam

Berdasarkan analisis MRA maka diperoleh persamaan untuk hipotesis keenam sebagai berikut:

$Y = -45{,}445 + 3{,}026\ X_2 + 2{,}945\ Z_2 - 0{,}134\ X_2.Z_2$

PEMBAHASAN

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki $t_{hitung} = -10{,}685 >$ nilai $t_{tabel} = 1{,}994$ dan nilai signifikansi $0{,}000 < 0{,}05$ yang berarti bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_1diterima.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki $t_{hitung} = -2{,}876 >$ nilai $t_{tabel} = 1{,}994$ dan nilai signifikansi $0{,}005 < 0{,}05$ yang berarti bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_2 diterima.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki t_{hitung} = -4,425 > nilai t_{tabel} = 1,994 dan nilai signifikansi 0,000 < 0,05 yang berarti bahwa variabel komitmen organisasi dapat memoderasi (memperlemah) hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_3 diterima.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki t_{hitung} = -6,010 > nilai t_{tabel} = 1,994 dan nilai signifikansi 0,000 < 0,05 yang berarti bahwa variabel budaya organisasi dapat memoderasi (memperlemah) hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_4 diterima.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki t_{hitung} = -4,172 > nilai t_{tabel} = 1,994 dan nilai signifikansi 0,000 < 0,05 yang berarti bahwa variabel komitmen organisasi dapat memoderasi (memperlemah) hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_5 diterima.

Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran memiliki t_{hitung} = -6,623 > nilai t_{tabel} = 1,994 dan nilai signifikansi 0,000 < 0,05 yang berarti bahwa variabel budaya organisasi dapat memoderasi (memperlemah) hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_6 diterima.

Hasil Koefisien Determinasi

Hasil koefisien determinasi untuk analisis regresi linear berganda adalah 79,2%. Artinya senjangan anggaran dipengaruhi oleh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran sebesar 79,2%.

Untuk koefisien determinasi hipotesis ketiga adalah 91,4%, koefisien determinasi hipotesis keempat adalah 86,2%, koefisien determinasi hipotesis kelima adalah sebesar 90,7%, dan koefisien determinasi hipotesis keenam 77,7%.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Variabel komitmen organisasi dan budaya organisasi dapat memoderasi (memperlemah) hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dan hubungan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran.

Saran

Berdasarkan temuan penelitian, pembahasan dan kesimpulan dari hasil penelitian diatas dapat diberikan saran sebagai berikut :

1. Dalam penelitian selanjutnya perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat mengendalikan jawaban tiap responden.
2. Penelitian ini hanya mengambil populasi di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Siak, oleh karena itu diharapkan pada penelitian selanjutnya dapat dilakukan pada ruang lingkup yang lebih luas. Apabila diperbanyak populasi dan sampelnya kemungkinan akan mendapatkan hasil yang berbeda.
3. Bagi peneliti selanjutnya agar dapat melakukan pengujian dengan menambahkan variabel lain seperti motivasi, asimetri informasi, penekanan anggaran dan lain sebagainya.
4. Berhasilnya hipotesis bisa menjadi masukan bagi pemerintah untuk mengevaluasi sistem penganggaran yang telah ada untuk meningkatkan kinerja pegawai Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Siak dan mengurangi senjangan anggaran.

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Management Control System*, edisi 11 buku 2. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.

Bulan, Rida Fani. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap *Job Relevant Information* Serta Implikasinya Pada Senjangan Anggaran (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bireuen). *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*. Universitas Syiah Kuala.

Damayanti, Kinantya, 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pada SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Situbondo. *Skripsi* Universitas Jember.

Dwisariasih, Jivi. 2013. "Pengaruh Asimetri Informasi, Budaya Organisasi dan Kohesivitas Kelompok terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dan Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris pada seluruh SKPD di Kota Padang)". *Jurnal*. Universitas Negeri Padang.

Dunk, A. S. 1993. "*The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack". The Accounting Review* Vol. 2 April 1993 400-410.

Ghozali, Imam. 2013, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 21 Update PLS Regresil*, edisi 7. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

_____. 2016, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 23*, edisi 8. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

Kenis, I. 1979. Effects on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance. The Accounting Review LIV (4). 707-721.

Kholifah. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada PT. PISMATEX). *Jurnal Akuntansi* Universitas Muhammadiyah Surakarta.

Kridawan dan Amir. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Moderasi. *Accounting Analysis Journal*. Universitas Negeri Semarang.

Kurniati, Dian. 2010. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Sukoharjo). *Skripsi* Universitas Muhammadiyah Surakarta.

M. Faruq, Dwi Jaya. 2013. The Effect of Budget Participation, Asymmetric Information, Budget Emphasis, and Organizational Commitment On Budgetary Slack In Pemerintah Kota Pasuruan. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis* Unversitas Brawijaya.

Milani, K. 1975. "*The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance and attitude : A field study*". The Accounting Review.pp.274-284.

Robbins, Stephen P. dan Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*, Edisi 12-Buku 1. Jakarta:Salemba Empat.

Sumiyati. 2012. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi Pada Dinas Perhubungan Komunikasi dan Informasi D.I. Yogyakarta. Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta.

Utami. Rahmi Fuji Sri. 2012. Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah (SKPD) Kabupaten Dharmasraya. *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Padang.

Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

www.siakkab.go.id

www.gaungriau.com