

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN *LOCUS OF CONTROL* DAN  
*GOAL COMMITMENT* SEBAGAI  
VARIABEL MODERATING  
(Studi Empiris di Pemerintahan Kota Pekanbaru)**

**Oleh:**

**Putri Dwi Nurhidayati**

**Pembimbing : Nur Azlina dan Eka Hariyani**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [putridwinurhidayati@gmail.com](mailto:putridwinurhidayati@gmail.com)

*Effect of Budgetary Participation on Budgetary Slack With Locus Of  
Control and Goal Commitment As Moderating Variables  
(Empirical Study On Pekanbaru City Government)*

**ABSTRACT**

*This study aim to examine the influence of budgetary participation to budgetary slack with locus of control and goal commitment as moderated variables at (Empirical Study On Pekanbaru City Government). The data was collected by distributing questionnaires with purposive sampling to the respondents. While responders is consisted by the functional functionary aselon III and IV at governmental institution of Pekanbaru City which is participation in budgetary process, with a total sample are 93 respondents. The method analisis used in this study is multiple regression analysis with software SPSS for windows. From the results of multiple regression, there is three hypothesis that influent to budgetary slack : 1) the effect of budgetary participation having an effect on budgetary slack. 2) budgetary participation and locus of control interaction have significant influence to the budgetary slack. 3) budgetary participation and goal commitment interaction have significant influence to budgetary slack.*

*Keywords: budget, participation, control, goal, and commitment*

**PENDAHULUAN**

Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi kegiatan perusahaan dan dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) mendatang. Dari pengertian tersebut, dapat diketahui bahwa anggaran merupakan hasil kerja (output)

terutama berupa taksiran-taksiran yang akan dilaksanakan masa mendatang. Karena anggaran merupakan hasil kerja (output), anggaran dituangkan dalam suatu naskah tulisan yang disusun secara teratur dan sistematis. Sementara itu penganggaran adalah proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai hasil kerja, serta proses kegiatan yang berkaitan

dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran, yaitu fungsi-fungsi pedoman kerja, alat pengoordinasian kerja, dan alat pengawasan kerja.

Beberapa daerah di Indonesia telah ditemukan beberapa kasus terjadinya kesenjangan anggaran di Pemerintahan. Pada Pemerintahan Kota Pematang Siantar, fenomena yang terjadi hingga semester pertama realisasi anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) pada tahun 2011 lalu baru sekitar Rp 201,96 miliar atau 33,1 % dari total anggaran sebesar Rp 606 miliar. Di sisi lain penyerapan belanja oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) juga kurang optimal. Untuk penyerapan dana APBD dari sisi pendapatan juga belum mencapai target . dari target sebesar Rp 581 miliar, hingga semester 1 baru terserap 44,6 % atau senilai Rp 259 miliar. Angka ini lebih rendah bila dibandingkan dengan pencapaian APBD 2010 lalu di periode yang sama mencapai 49% (<http://www.seputar-indonesia.com/ediscetak/content/view/417641/>).

Selisih dalam penetapan anggaran oleh bawahan juga ditemukan dalam APBD Kota Pekanbaru tahun 2008-2012. Hal ini dapat dilihat dari tabel anggaran dan realisasi anggaran belanja langsung SKPD Kota Pekanbaru tahun 2008-2012 yang diperoleh dari [www.djpk.depkeu.go.id](http://www.djpk.depkeu.go.id) berikut ini:

**Tabel 1**  
Anggaran dan Realisasi Anggaran  
Belanja Langsung  
Tahun 2008-2012  
Pekanbaru

Tahun	Anggaran (Rp Milyar)	Realisasi (Rp Milyar)	Selisih (Rp Milyar)
2008	2.286,770	2.182,029	104,741
2009	2.367,571	2.179,959	187,612
2010	2.513,159	2.378,848	134,311
2011	2.999,700	2.986,108	13,592
2012	3.161,444	3.161,442	2

Sumber : [www.djpk.depkeu.go.id](http://www.djpk.depkeu.go.id)

Tabel di atas menunjukkan bahwa kinerja SKPD kurang optimal, terbukti dalam penetapan anggaran belanja langsung dari tahun 2008-2012 pada SKPD dalam lingkup Kota Pekanbaru juga terjadi selisih antara anggaran yang ditetapkan dengan anggaran yang terealisasi. 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 berpeluang untuk mendapatkan kepentingan pribadi, mengalokasikan jumlah belanja yang terlalu besar untuk komponen belanja dan memperbesar anggaran untuk kegiatan yang sulit diukur hasilnya (Halim dan Abdullah, 2008).

Pada penelitian ini menjadi sampel penelitian adalah dinas di lingkungan pemerintah Kota Pekanbaru. Hal ini karena pada penjelasan kasus diatas bahwa pada pemerintahan kota pekanbaru telah

terjadi selisih anggaran antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasinya pada tahun 2008 - 2012.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah terdapat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada SKPD Pemerintah kota Pekanbaru?
2. Apakah interaksi partisipasi anggaran dan *locus of control* berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada SKPD Pemerintah kota Pekanbaru?
3. Apakah interaksi partisipasi anggaran dan *goal commitment* berpengaruh terhadap senjangan anggaran pada SKPD Pemerintah kota Pekanbaru?

Tujuan penelitian ini adalah untuk :

1. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada pemerintah kota pekanbaru.
2. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan *locus of control* terhadap senjangan anggaran pada pemerintah kota pekanbaru.
3. Untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan *goal commitment* terhadap senjangan anggaran pada pemerintah kota pekanbaru.

## TELAAH PUSTAKA

### Pengertian Anggaran

Mardiasmo (2009:61) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi

kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Anthony dan Govindarajan (2006:73) mendefinisikan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan untuk pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran beroperasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk tahun tersebut.

Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang (perencanaan keuangan) untuk mewujudkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi. Sedangkan definisi anggaran menurut Hansen dan Mowen (2009: 423) merupakan rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut diidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya.

Nafarin (2004:12) mendefinisikan anggaran sebagai suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Anggaran merupakan alat manajemen dalam mencapai tujuan. Jadi anggaran bukan tujuan dan tidak dapat menggantikan manajemen. Berdasarkan dari beberapa definisi

anggaran di atas, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan suatu alat penting dalam perencanaan dan pengendalian manajemen yang dinyatakan dalam satu ukuran finansial tertentu untuk mencapai tujuan organisasi dalam kurun waktu yang relatif singkat. Atau dapat pula dikatakan anggaran sebagai rencana operasi organisasi yang disusun dalam kurun waktu tertentu sebagai komitmen dalam mencapai tujuan dari organisasi.

### **Senjangan Anggaran**

Senjangan secara umum dapat diartikan sebagai sumber daya dan pengupayaan aktivitas yang tidak dapat dijustifikasi dengan mudah dalam bentuk kontribusinya pada tujuan organisasi (Stede, 2001). Senjangan juga dapat diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik perusahaan yaitu ketikamembuat anggaran penerimaan lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran lebih tinggi dari estimasi yang sesungguhnya.

### **Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran berarti adanya pengaruh manajer tingkat bawah dalam proses perencanaan dan pengambilan keputusan bersama dengan atasannya yang berkaitan dengan area tanggung jawab atasannya (Milani, 1975) dalam Ramdeen, *et.al*(2006).

Brownell & Mc.Innes (1986) menyatakan bahwa manajer tingkat bawah berusaha bersiasat untuk melakukan senjangan jika mereka memiliki harapan untuk memperoleh keuntungan yang lebih dalam proses partisipasi anggaran, dan

mengharapkan penghargaan yang seharusnya diperoleh agen dalam pencapaian anggarannya. Manajer melakukan senjangan dalam anggarannya dengan tujuan untuk melindungi keuntungan pribadinya dan hal tersebut merupakan perilaku yang rasional.

Anggaran partisipatif selain memiliki beberapa dampak positif juga memiliki tiga potensial masalah, yaitu :

- 1) Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah
- 2) Membuat kelonggaran dalam anggaran (sering disebut sebagai menutupi anggaran)
- 3) Partisipasi semu

### ***Locus of control***

*Locus of control* merupakan sebuah kepercayaan tentang apakah perilaku seseorang dikendalikan oleh kekuatan internal atau eksternal. Variabel ini mengacu pada kepercayaan seseorang tentang tempat kekuatan dimana pengendalian perilaku mereka.

Dalam bahasa Indonesia diterjemahkan dengan tempat kedudukan kendali menurut Robbins (1996) *locus of control* adalah sampai sejauh mana orang yakin bahwa mereka menguasai nasib mereka sendiri. Menurut Mustikawati (1999;100) mendefinisikan *locus of controls* sebagai tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap apa yang terjadi pada diri mereka.

### ***Goal Commitment***

Istilah komitmen banyak digunakan sebagai sebuah ungkapan atau janji baik tertulis maupun tidak tertulis. Akan tetapi istilah komitmen

organisasi itu sendiri sebenarnya merupakan kepedulian anggota atau karyawan terhadap organisasi. Sebaliknya organisasi dikatakan berkomitmen jika pimpinan mampu mengimplementasikan tujuan pribadi karyawan dalam tujuan organisasi yang akan dicapai (Robbins, 2002). Sedangkan Luthan (2001) menyatakan bahwa komitmen merupakan kondisi dimana karyawan sangat tertarik terhadap tujuan, nilai-nilai dan sasaran organisasinya.

*Goal commitment* menunjukkan luasnya usaha yang dilakukan sepanjang waktu menuju pencapaian sasaran awal dan tidak ada keinginan untuk mengurangi sasaran yang telah ditentukan. Berbagai penelitian menemukan bahwa kinerja individu akan lebih baik bila mereka mendapatkan dan berkomitmen untuk tercapainya tujuan (Locke dan Latham, 1990). Wentzel (2002) menemukan bahwa manajer yang memiliki komitmen pada organisasi yang tinggi akan memiliki perilaku positif pada organisasinya, yaitu saat mereka mengidentifikasi personal mereka pada organisasi maka mereka akan berusaha untuk mempertahankan keikutsertaannya dalam organisasi tersebut.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Anggaran merupakan kelengkapan penting yang digunakan oleh perusahaan untuk perencanaan dan pengendalian. Semakin kompleks masalah yang dihadapi perusahaan menyebabkan kegiatan harus dilaksanakan berdasarkan perencanaan yang cermat. Partisipasi anggaran (bottom-up) adalah suatu metode yang diterapkan dalam penyusunan anggaran dengan melibatkan manajer

level menengah dan manajer level bawah dalam masing-masing divisi yang dipimpinnya. Kemampuan manajer dalam menetapkan anggaran sering terjadi keselisihan (*slack*). Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan Young (1985) dalam Lira (2013) bahwa senjangan anggaran didefinisikan sebagai besaran dimana para manajer dengan sengaja memasukkan sumber daya yang berlebihan kedalam anggaran atau dengan sadar tidak menyatakan kemampuan produktif yang sesungguhnya.

Penelitian Utami (2012) juga menunjukkan bahwa partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan Senjangan Anggaran. Hasil penelitian didapatkan ada pengaruh positif dan signifikan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, semakin tinggi partisipasi anggaran semakin tinggi kesenjangan anggaran. Begitu juga dengan penelitian Jivi (2013), Guisti (2013) menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

**H1 : Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Senjangan Anggaran.**

### **Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan *Locus of control* terhadap Senjangan Anggaran.**

Menurut Robbins yang dikutip dalam Mardongan (2013) dapat diambil analisis sebagai berikut, jika manajer cenderung memiliki *internal Locus of control* sehingga dia yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan suatu permasalahan maka penggunaan anggaran partisipatif akan menimbulkan kepuasan kerja manajer dan diharapkan akan meningkatkan kerja manajer.

Dari penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa *Locus of control* mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena dengan partisipasi yang tinggi dari bawahan serta dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi menyebabkan menurunnya keinginan untuk melakukan senjangan anggaran.

Tapi kenyataan dalam penelitian Mardongan (2013) menunjukkan hasil bahwa *Locus of control* berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Penelitiannya menggambarkan bahwa *locus of control internal* memperkuat hubungan antarpartisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hubungan tersebut mengarah pada berkurangnya senjangan anggaran jika para pegawai secarabersama-sama berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Jadi, tinggi rendahnya *Locus of control internal* dalam diri seseorang akan mempengaruhi tingkat senjangan anggaran yang mungkin terjadi.

## **H2 : *Locus of control* Memoderasi Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran.**

### **Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan *Goal comitment* dengan Senjangan Anggaran**

Partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan

bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi sehingga senjangan anggaran juga rendah (Edfan, 2002). Penelitian Young (1985) dalam Edfan (2002), menyimpulkan bahwa terjadinya senjangan anggaran disebabkan karena bawahan tidak ingin menghadapi risiko. Dengan melakukan senjangan anggaran manajer berharap sasaran dapat mudah dicapai dan menurunkan risiko kegagalan mencapai target anggaran.

Komitmen tujuan anggaran didefinisikan dalam studi ini sebagai tekad untuk mencari anggaran untuk mencapai tujuan dan kegigihan atau tekad dalam mengejar komitmen dari waktu ke waktu (Locke et al., 1981). Komitmen untuk anggaran tujuan adalah sangat penting karena produktivitas para manajer menentukan, untuk sebagian besar, apakah organisasi mampu mencapai tujuan (Wentzel, 2002). Locke et al. (1988) berpendapat bahwa jika tidak ada komitmen untuk tujuan, penetapan tujuan tidak berjalan. Banyak studi menunjukkan bahwa individu bekerja lebih baik ketika mereka menerima dan berkomitmen untuk mencapai tujuan tertentu (Locke dan Latham, 1990; Locke et al., 1988).

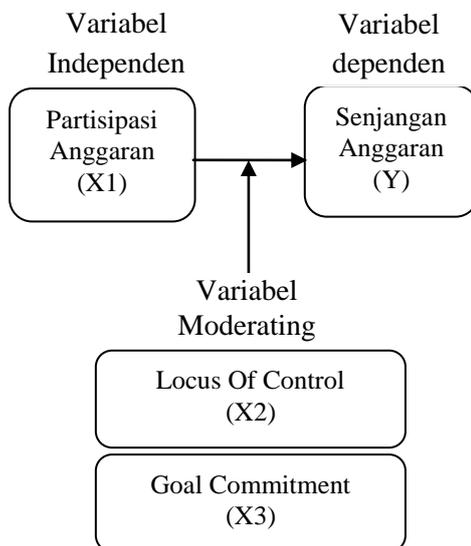
Apabila bawahan memiliki komitmen yang kuat terhadap tujuan anggaran maka dalam partisipasi anggaran bawahan tidak akan menaikkan atau pun menurunkan anggaran agar dapat mencapai tujuan anggaran dengan mudah sehingga akan menurunkan terjadinya senjangan anggaran. Hal ini karena bawahan menganggap apabila mereka telah berkomitmen untuk

mencapai tujuan anggaran maka kinerja mereka akan lebih baik.

Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa komitmen terhadap tujuan anggaran memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dengan dugaan tersebut, maka peneliti ingin mengembangkan hipotesis :

**H3 : Goal comitment Memoderasi Hubungan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran**

**Gambar 1  
Model Penelitian**



## METODE PENELITIAN

Populasi yang diambil 29 SKPD pemerintahan di kota Pekanbaru. Minimal sampel yang diolah 83 orang. Dalam penelitian ini data yang bisa diolah berjumlah 93 orang.

Adapun metode yang digunakan untuk mengumpulkan data primer dalam penelitian ini adalah metode survey dengan menggunakan kuesioner yaitu

menggunakan daftar pernyataan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti. Kuesioner yang digunakan adalah disusun berdasarkan dari faktor-faktor partisipasi anggaran, senjangan anggaran, *locus of control* dan *goal commitment*.

Jenis penelitian yang digunakan yaitu data primer dengan menyebarkan kuisisioner. Pengambilan sampel dilakukan dengan cara *purposive sampling*.

Metode analisis data yang digunakan adalah :

1. Asumsi Klasik
    - Uji Multikolinieritas
    - Uji Heterokedastisitas
    - Uji Autokorelasi
  2. Analisis Regresi Linier Berganda
- Untuk melihat pengaruh partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran dengan kepercayaan dan komitmen tujuan sebagai variabel pemoderasi, maka digunakan model *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan persamaan sebagai berikut:
- $$Y = a + b_1 (X1) + b_2 (X2) + b_3 (X3) + b_4 (X1 X2) + b_5 (X1 X3) + e$$

Dimana:

- Y = Senjangan Anggaran
- A = Konstanta
- b1-b5 = koefisien regresi
- e = faktor lain yang tidak teridentifikasi
- X1 = Partisipasi Anggaran
- X2 = *Locus of Control*
- X3 = *Goal Comitment*
- (X1 X2) = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan *locus of control*.
- (X1 X3) = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan *goal commitment*.

Sebelum melakukan pengujian hipotesis, maka terlebih dahulu perlu dilakukan pengujian model. Pengolahan data penelitian ini menggunakan regresi berganda dengan bantuan SPSS (*Statistical Product Service Regression*), kemudian dilakukan pengujian terhadap hipotesis penelitian. Pengujian hipotesis pertama, kedua, dan ketiga dilakukan dengan pengujian variabel secara parsial (uji t). Untuk mengetahui seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen dapat dijelaskan dengan menggunakan koefisien determinan ( $R^2$ ).

## HASIL PENELITIAN DAN PERMASALAHAN

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama dan daftar demografi responden. Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, *kurtosis* dan *skewness* (kemencengan distribusi). (Ghozali, 2011:19).

Untuk melihat gambaran umum tentang tanggapan responden terhadap variabel penelitian, dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**  
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Senjangan Anggaran	93	19	29	25.26	2.418

Partisipasi Anggaran	93	21	25	23.55	.995
Locus Of Control	93	14	30	24.86	2.273
Goal Commitment	93	10	15	13.43	.993
Valid N (listwise)	93				

Sumber: Data Olahan, 2015

Berdasarkan pengujian statistik diketahui bahwa nilai minimum senjangan anggaran sebesar 19, nilai maksimum 29 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 25.26 dengan standar deviasi sebesar 2.418. Nilai rata-rata 25.26 menunjukkan bahwa besarnya Senjangan Anggaran sebesar 25.26. Nilai rata-rata dan nilai standar deviasi Senjangan Anggaran ini menunjukkan bahwa terdapat penyebaran data yang baik karena nilai rata-ratanya lebih besar dari pada standar deviasinya.

Berdasarkan pengujian statistik diketahui bahwa nilai minimum Partisipasi Anggaran sebesar 21, nilai maksimum 25 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 23.55 dengan standar deviasi 0,995. Nilai rata-rata 23.55 menunjukkan bahwa besarnya Partisipasi Anggaran 23.55. Nilai rata-rata dan nilai standar deviasi Partisipasi Anggaran ini menunjukkan bahwa terdapat penyebaran data yang baik karena nilai rata-ratanya lebih besar dari pada standar deviasinya.

Berdasarkan pengujian statistik diketahui bahwa nilai minimum *Locus of Control* sebesar 14, nilai maksimum 30 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 24.86 dengan standar deviasi sebesar 2,273. Nilai rata-rata 24.86 menunjukkan bahwa *Locus of Control* 24.86. Nilai rata-rata dan nilai standar deviasi *Locus of Control* ini menunjukkan bahwa

terdapat penyebaran data yang baik karena nilai rata-ratanya lebih besar dari pada standar deviasinya.

Berdasarkan pengujian statistik diketahui bahwa nilai minimum *Goal Comitment* sebesar 10, nilai maksimum 15 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 13.43 dengan standar deviasi sebesar 0,993. Nilai rata-rata 13.43 menunjukkan bahwa *Goal Comitment* 13.43. Nilai rata-rata dan nilai standar deviasi *Goal Comitment* ini menunjukkan bahwa terdapat penyebaran data yang baik karena nilai rata-ratanya lebih besar dari pada standar deviasinya.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach alpha	Total Cronbach alpha variabel	Keterangan
Partisipasi Anggaran(X1)	0,60	0,799	Reliabel
Locus of control (M1)	0,60	0,630	Reliabel
Goal commitment (M2)	0,60	0,757	Reliabel
Senjangan Anggaran (Y)	0,60	0,863	Reliabel

Sumber: Data Olahan, 2015

Berdasarkan pada tabel diatas, diketahui bahwa besarnya nilai *Cronbach Alpha* pada seluruh variabel baik X1, M1, M2 dan Y lebih besar dari 0,60 dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa butir atau item pernyataan tersebut reliabel

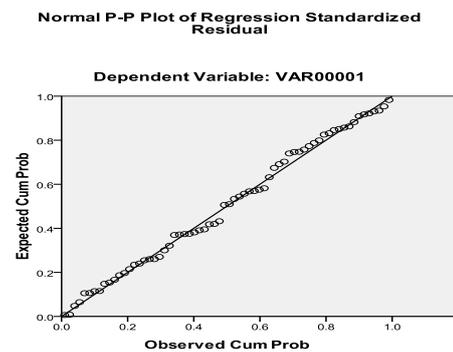
dan dapat digunakan dalam penelitian.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji normalitas data ini bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau tidak, maka dapat dilakukan analisis grafik atau dengan melihat normal *probability* plot yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi data normal. Jika distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Berdasarkan data penelitian yang dimiliki berikut ini disajikan histogram dan grafik normalitas *probability* plot sebagai berikut :

**Gambar 2**  
**Normalitas**



Sumber: Data Olahan, 2015

Dengan melihat tampilan grafik histogram maupun grafik normal P-Plot diatas dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Sedangkan pada

grafik normal P-Plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta arah penyebarannya mengikuti arah garis diagonal.

### Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas didalam regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflating Factor* (VIF). Suatu model regresi yang bebas dari multikolinieritas adalah mempunyai nilai VIF lebih kecil dari 10 dan mempunyai nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1 (Ghozali, 2006).

**Tabel 4**  
**Uji Multikolinieritas**

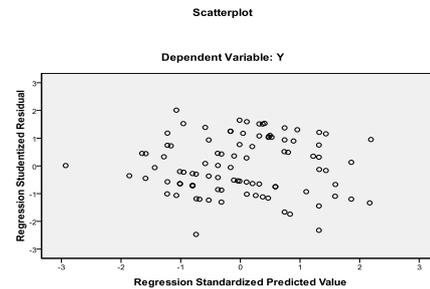
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Partisipasi Anggaran	.994	1.006
Locus Of Control	.999	1.001
Goal Commitment	.993	1.007

Sumber: Data Olan, 2015

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Gejala heteroskedastisitas dalam penelitian ini dideteksi dengan menggunakan grafik *scatterplot*.

**Gambar 3**  
**Heteroskedastisitas**



Sumber: Data Olan, 2015

Berdasarkan grafik scatterplot diatas tampak bahwa sebaran data tidak membentuk pola yang jelas, titik-titik data menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini mengindikasikan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi.

### Analisis Regresi Berganda

Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan metode analisis regresi berganda dengan bantuan software SPSS. Berdasarkan pada pengolahan data yang menggunakan software SPSS maka didapatkan suatu model regresi berganda sebagai berikut :

**Tabel 5**  
**Koefisien Regresi Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-4.908	10.076		-.487	.627
X1	1.480	.341	.413	4.348	.000
X2	.029	.160	.017	.182	.856
X3	-.662	.319	-.197	-2.072	.041

Sumber: Data Olan, 2015

### Hasil Pengujian Hipotesis

#### Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama yang digunakan adalah:

$H_{01}$  : Partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

$H_{a1}$  : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil pengujian hipotesis pertama ini dapat dilihat pada tabel 6:

**Tabel 6**  
Hasil Regresi Parsial Hipotesis Pertama

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error				
1 (Constant)	.800	5.593		.143	.887	Ha <sub>1</sub> diterima
X1	1.121	.238	.447	4.715	.000	
R 0.447 R Square 0.200 F 22.232 F Sig 0.000						

Sumber : data primer yang diolah, 2015

Tujuan penelitian adalah untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel diatas didapat nilai t hitung 4.715 dan signifikansi 0.000. Kemudian t tabel (taraf nyata 5%) dapat diperoleh dengan persamaan  $n - k - 1$  ;  $\alpha/2 = 93 - 3 - 1$  ;  $0.05/2 = 89$  ;  $0.025 = 1.988$ . Dengan demikian diketahui t hitung (4.715) > t tabel (1.988) dan signifikansi (0.000) < (0.05).

Maka **H1 diterima** (partisipasi anggaran t berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran).

#### Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis yang kedua yang digunakan adalah :

$H_{02}$  : *Locus of control* tidak memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

$H_{a2}$  : *Locus of control* memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

**Table 7**  
Hasil Regresi Parsial Hipotesis Kedua

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error				
1 (Constant)	-151.854	72.799		-2.086	.040	Ha <sub>2</sub> diterima
X1	7.526	3.102	3.002	2.426	.017	
X2	6.049	2.906	5.109	2.081	.040	
X1X2	-.256	.124	-.5.697	-2.070	.041	
R 0.488 R Square 0.238 F 9.072 F Sig 0.000						

Sumber : data primer yang diolah, 2015

Tujuan penelitian adalah untuk menguji pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan *locus of control* terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil pengujian yang

dilakukan dan disajikan pada tabel di atas didapat nilai t hitung -2.070 dan signifikansi 0.041. Kemudian t tabel (taraf nyata 5%) dapat diperoleh dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 93 - 3 - 1$ ;  $0.05/2 = 89$ ;  $0.025 = 1.988$ . Dengan demikian diketahui t hitung (-2.070) > t tabel (1.988) dan signifikansi (0.041) < (0.05). Maka **H2 diterima** (interaksi partisipasi anggaran dan *locus of control* berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran).

### Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Hipotesis yang ketiga yang digunakan adalah :

$H_{03}$  : *Goal commitment* tidak memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

$H_{a3}$  : *Goal commitment* memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

**Tabel 8**  
Hasil Regresi Parsial Hipotesis Kedua

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error				
1 (Constant)	7,331	6,543		1,120	.267	Ha <sub>3</sub> diterima
X1	.472	.237	.280	1,990	.051	
X3	1,400	.429	.434	3,266	.002	
X1X3	-.040	.013	-.495	-3.110	.003	
R	0.429					
R Square	0.184					
F	4.663					
F Sig	0.005					

Sumber : data primer yang diolah, 2015

Tujuan penelitian adalah untuk menguji pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan *goal commitment* terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel di atas didapat nilai t hitung -3.110 dan signifikansi 0.003. Kemudian t tabel (taraf nyata 5%) dapat diperoleh dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 93 - 3 - 1$ ;  $0.05/2 = 889$ ;  $0.025 = 1.988$ . Dengan demikian diketahui t hitung (-3.110) < t tabel (1.988) dan signifikansi (0.003) > (0.05). Maka **H3 diterima** (interaksi partisipasi anggaran dan *goal commitment* berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran).

### SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan dimoderasi oleh *locus of control* dan *goal commitment* sebagai variabel moderating dengan objek penelitian yakni eselon III dan eselon IV pada pemerintahan Kota Pekanbaru. Dari hasil penelitian ini peneliti dapat menyimpulkan sebagai berikut :

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran dengan nilai  $t_{hitung} 4,715 > t_{tabel} 1,998$  dan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$ .

Artinya hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima.

2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa *locus of control* sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan nilai  $t_{hitung} -2,070 < t_{tabel} 1,998$  dengan signifikansi  $0,41 > 0,05$ . Artinya hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa *goal commitment* sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan  $t_{hitung} -3,110 < t_{tabel} 1,998$  dengan signifikansi  $0,003 > 0,05$ . Artinya hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima.

### Saran

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan, oleh karena itu:

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 dan variabel moderating lainnya untuk melihat pengaruhnya terhadap senjangan anggaran. Sehingga

dapat diketahui bagaimana menciptakan sistem anggaran yang efektif bagi pemerintah.

### DAFTAR PUSTAKA

Anthony, R.N, Vijay Govindarajan. 2006. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta

Brownll, P, 1986, "Participation in the budgeting proses when it eork and when it doesn't", *journal of accounting leterature*, Vol 1

Giusti, Guido, 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi sebagai variabel Moderating (studi emporos pada SKPD\_SKPD Kabupaten Jember) , FE Jember.

Halim, Abdul, 200, *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi keuangan Daerah*, Edisi 3, Jakarta, Salemba Empat.

Hansen dan Mowen, 2009, *Akuntansi Manajemen*, Jilid 1, Erlangga, Jakarta.

Lira Azhimatinnur Riansah, 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap

- Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Kecukupan Anggaran sebagai Variabel Moderating (studi di Instansi Pemerintah Daerah Kota Sukabumi), skripsi, UIN.
- Locke, E. and Latham, G. 1990. *A Theory of Goal Setting & Task Performance*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Locke, E. A., Shaw .K. N., Saari. L. M. And Latham. G. P. (1981), “*Goal Setting and Task Performance*”, *Psychological Bulletin*, pp. 125-152.
- Luthans, Fred. 2001. *Organizational Behavior. Ninth edition*. New York: McGraw Hill.
- Mardongan Tua Sinaga, 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Locus Of Control Dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi, FE UNPAD.
- Anggaran (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintahan (SKPD) Kabupaten Dharmasraya) , FE UNPAD.
- Mardiasmo, 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, edisi pertama, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Maiga and Jacobs, 2007, Budget Participation’s Influence On Budget Slack : The Role Of Fairness Perceptions Trusand Goal Commitment
- Maria, Delli. 2011. Influence Of Fairness Perception and Trust On Budgetary Slack : study Experiment On Participation Budgetary Context, Universitas Gajah Mada
- Milani, K, 1975, “*The Relationship of participation in budget setting to industrial Supervisor performance and attitude, a filed study*”, *accounting Review*, Vol. 50.
- Nafarin, 2004, “*Penganggaran Perusahaan*”, Salemba Empat, Jakarta
- Utami, Rahmi Fuji Sri, 2012. Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan
- Wentzel, Kristin. 2002. *The Influence of Fairness Perceptions and Goal commitment on Managers Performance in A Budget*

*Setting*. Behavior Research in  
Accounting. 14: 247- 271.

Young, S.M. 1985. *Participative  
Budgeting: The Effects of*

*Risk Aversion and  
Asymmetric Information on  
Budgetary Slack*. Journal  
Accounting Research  
(Autumn) 23: 829-842.