

## PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA SENJANGAN ANGGARAN DENGAN *GROUP COHESIVENESS* SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Ni Kadek Rika Lestari<sup>1</sup>  
I Gede Suparta Wisadha<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: lestarika12@gmail.com/ telp: +62 85 79 21 27 565

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan *group cohesiveness* sebagai variabel moderasi. Metode pengumpulan data dilakukan pada seluruh dinas dan badan yang terdapat pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan dengan total sebanyak 23 SKPD dan total kuisisioner yang disebar kepada responden sebanyak 69 kuisisioner. Penentuan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* yang terdiri dari kepala dinas atau badan, kepala bagian keuangan dinas atau badan terkait dan staf pada dinas atau badan tersebut yang terlibat langsung dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran dan pernah terlibat minimal 1 (satu) kali dalam penyusunan anggaran. pengujian hipotesis dilakukan dengan teknik analisis *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Penelitian ini menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, namun *group cohesiveness* belum mampu memperkuat pengaruh antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

**Kata Kunci:** partisipasi penganggaran, senjangan anggaran, *group cohesiveness*

### ABSTRACT

*This study aimed to determine the effect of budgetary participation on budgetary slack with group cohesiveness as a moderating variable. Method of data collection in all departments and agencies contained in the Tabanan Local Government Agencies with 23 SKPDs and total questionnaire by 69 respondents. Sampling is done by using purposive sampling method that consists of the head office, the head of finance department and the relevant department staff at the agency directly involved in the preparation and implementation of the budget and has been involved at least once in the preparation of the budget. Hypothesis testing is done with analytical techniques Moderated Regression Analysis (MRA). The result showed that budgetary participation significant and positive impact on budgetary slack, but the group cohesiveness has not been able to strengthen its influence between budgetary participation and budgetary slack.*

**Keywords:** budgetary participation, budgetary slack, group cohesiveness

## PENDAHULUAN

Sistem pemerintahan desentralisasi mulai diterapkan di Indonesia pada era reformasi sebagai ganti dari sistem pemerintahan sentralisasi yang telah diterapkan

selama bertahun – tahun pada pemerintahan sebelumnya. Sistem pemerintahan desentralisasi merupakan pelimpahan tanggung jawab dan wewenang pemerintahan daerah dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Sistem pemerintahan ini sangat berkaitan dengan otonomi daerah dikarenakan pemerintah daerah dapat langsung menangani masalah – masalah yang ada di daerahnya tanpa lagi menunggu persetujuan dari pemerintah pusat, selain itu pemanfaatan sumber daya daerah dapat dikelola oleh pemerintah daerah secara maksimal untuk kesejahteraan masyarakat. Seperti yang tertuang dalam Undang–Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintahan daerah, maka untuk mengurus dan mengatur urusan pemerintahan diserahkan kepada pemerintah daerah menurut asas otonomi daerah. Otonomi daerah dilaksanakan dengan tujuan untuk meningkatkan perekonomian daerah dan kesejahteraan masyarakat, serta untuk memberi kesempatan agar masyarakat ikut serta dalam proses pembangunan (Mardiasmo, 2004:59). Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun terhitung dari tanggal 1 Januari sampai 31 Desember. Kepala daerah bekerja sama dengan DPRD dan dibantu oleh kepala satuan kerja perangkat daerah dalam penyusunan rencana anggaran dan rencana kerja perangkat daerah sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai, selanjutnya rancangan APBD ini disampaikan kepada pejabat pengelola keuangan daerah untuk dijadikan pedoman dalam penyusunan rancangan APBD tahun berikutnya.

Anggaran tradisional banyak diterapkan di Negara yang sedang berkembang karena tata cara penyusunan anggaran memakai dasar pendekatan *incrementalism*

atau pendekatan yang hanya menjumlahkan item – item anggaran tahun-tahun sebelumnya sebagai dasar untuk penambahan ataupun pengurangan anggaran tanpa adanya kajian yang mendalam yang dapat mengakibatkan kesalahan tahun sebelumnya dapat terulang lagi. Dilihat dari kekurangan pendekatan *incrementalism*, maka tata cara penyusunan anggaran dirubah menjadi pendekatan kinerja yang mengharuskan pemerintah melakukan efisiensi dan efektifitas dari anggaran yang akan disusun.

Pencapaian target anggaran tidak dapat dilepaskan dari adanya partisipasi karyawan dalam penyusunan rencana APBD daerah. Metode anggaran partisipatif melibatkan semua bagian organisasi sehingga kendala-kendala yang sedang dihadapi oleh organisasi diketahui oleh seluruh bagian organisasi dan dapat lebih mudah dalam mencari solusi untuk mencapai tujuan dari organisasi. Metode anggaran partisipatif dapat menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban secara efektif dengan tujuan organisasi secara menyeluruh (Putranto, 2012). Namun, partisipasi penganggaran juga dapat menimbulkan dampak negatif yaitu karyawan melakukan senjangan anggaran agar mereka mudah dalam mencapai target anggaran yang telah disusun sebelumnya.

Partisipasi penganggaran berpengaruh atau tidaknya pada senjangan anggaran sangat dipengaruhi oleh karakter manusia yang berbeda – beda. Seperti halnya yang telah diteliti sebelumnya oleh Young (1985), Utami (2012), dan Pratama (2013) menyebutkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi karyawan dalam menyusun anggaran maka semakin tinggi pula tingkat senjangan anggaran yang akan dilakukan.

Sebaliknya, Dunk (1993), Apriyandi (2011), Sujana (2010), serta Latuheru (2006) meneliti bahwa hubungan partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran mempunyai korelasi yang negatif, karena partisipasi yang dilakukan dengan komunikasi yang positif antara atasan dengan karyawan akan mengurangi tingkat terjadinya senjangan anggaran.

Hasil penelitian yang tidak konsisten diduga ditimbulkan oleh adanya variabel yang memperkuat atau memperlemah pengaruh antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah *group cohesiveness*. Kohesivitas kelompok (*group cohesiveness*) adalah keadaan dimana karyawan satu dengan karyawan lainnya yang tergabung dalam satu kelompok yang saling memiliki pertalian dan memotivasi satu sama lain untuk tetap menjadi anggota kelompok dan secara bersama – sama mencapai tujuan yang mereka inginkan.

Falikhatusun (2007) dan Djasuli dan Fadilah (2011) menyebutkan tingkat *group cohesiveness* yang tinggi dapat berpengaruh signifikan positif pada hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran (*budgetary slack*). Hal ini menunjukkan *group cohesiveness* dapat memperkuat keterkaitan antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Putranto (2012) dan Utami (2012) menyatakan bahwa *group cohesiveness* tidak berpengaruh signifikan positif pada hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa diterapkannya *group cohesiveness* pada partisipasi penganggaran akan memperlemah terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan pemaparan teori dan penelitian sebelumnya, maka rumusan hipotesis penelitian ini sebagai berikut :

H1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

H2 : *Group cohesiveness* memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan. Penulis tertarik untuk meneliti organisasi sektor publik karena suatu organisasi sektor publik akan sangat memerlukan anggaran untuk merencanakan serta untuk mengawasi kegiatan – kegiatan yang akan dilakukan pada masa yang akan datang.

Populasi yang digunakan adalah Seluruh Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan yang berjumlah 49 instansi. Teknik *purposive sampling* digunakan sebagai teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini, yang mana pengambilan sampel dengan kriteria yang ditentukan oleh peneliti. Sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah pegawai pemerintah yang terdapat di Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan. Responden dari Instansi yang terlibat yaitu berjumlah 3 (tiga) orang, yaitu masing-masing Kepala Dinas atau Badan (Pejabat Eselon II), Kepala Bagian Keuangan Dinas atau Badan (Pejabat Eselon III) dan Staf Dinas dan Badan dengan masa kerja minimal satu tahun periode penyusunan anggaran. Dari 23 instansi yang dijadikan sampel didapat total 69 responden.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian instrumen penelitian pada uji validitas dan reliabilitas menunjukkan seluruh item pertanyaan dari tiga variabel yang telah diteliti telah valid karena seluruh indikator dari 3 (tiga) variabel yang diteliti yaitu partisipasi penganggaran, senjangan anggaran dan *group cohesiveness* memiliki nilai koefisien korelasi di atas 0,30 serta menunjukkan tingkat reliabilitas yang baik karena memiliki nilai koefisien reliabilitas sebesar 0,60 atau lebih. Dengan demikian instrumen penelitian merupakan instrumen yang valid dan reliabel sebagai alat pengumpul data.

Uji normalitas dilakukan dengan tujuan untuk menguji variabel dependen dan independen di dalam model regresi telah berdistribusi normal dan agar model regresi tidak mengalami bias. Pada tabel 1 ditunjukkan nilai dalam uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* adalah 0,844 ( $> 0,05$ ) yang berarti  $H_0$  diterima dan data berdistribusi normal.

**Tabel 1.**  
**Hasil Uji Normalitas (Kolmogorov-Smirnov)**

	Unstandardized Residual
N	63
Kolmogorov-Smirnov	.844
Asymp. Sig. (2-tailed)	.474

Sumber : Data Diolah, 2014

Pada uji multikolinearitas, nilai *tolerance* pada masing – masing variabel yang diuji memiliki nilai diatas 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, yang menunjukkan bahwa tiap antar variabel tidak terjadi multikolinearitas.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Collinearity Statistic	
	Tolerance	VIF
1	X1	.409
	X2	.604
	X1X2	.307

Sumber : Data Diolah, 2014

Data yang diuji dengan nilai signifikansi untuk tiap – tiap variabel independen diatas 0,05 berarti tidak mengalami masalah heterokesdastisitas.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Heterokesdastisitas**

Model	Sig.
1	(Constant)
	X1
	X2
	X1X2

Sumber : Data Diolah, 2014

Nilai signifikansi F pada tabel 4 menunjukkan nilai sebesar 14.976 dengan tingkat signifikansi 0.000 menunjukkan model regresi layak untuk menguji pengaruh dari partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan *group cohesiveness* digunakan sebagai variabel pemoderasi. Sedangkan nilai koefisien determinasi ditunjukkan dengan nilai  $R^2$  sebesar 0.432 yang berarti pengaruh variabel partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan *group cohesiveness* sebagai variabel pemoderasi sebesar 43.2% dan sisanya dipengaruhi faktor lain di luar model penelitian.

Uji pengaruh dari partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) pada senjangan anggaran pada Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y) dengan *P-Value* sebesar

0,002 pada  $\alpha = 5\%$  dan tingkat koefisien beta 0,495 yang berarti bahwa partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) berpengaruh positif dan signifikan pada senjangan anggaran pada Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y). Hasil uji ini berarti hipotesis 1 dapat diterima dan partisipasi penganggaran mempunyai pengaruh positif pada senjangan anggaran. Hasil analisis ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Dewi dan Sudana (2013) serta Damayanti dan Sudana (2014) yang menemukan bahwa partisipasi penganggaran mempunyai hubungan yang positif dan signifikan pada senjangan anggaran. Semakin baik partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran akan berpengaruh pada semakin tingginya tingkat senjangan anggaran dalam organisasi.

Uji pengaruh partisipasi penganggaran ( $X_2$ ) pada senjangan anggaran melalui *group cohesiveness* Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y) diperoleh  $P\text{-Value} = 0,977$  pada  $\alpha = 5\%$  dan koefisien beta 0,028, yang berarti bahwa *group cohesiveness* ( $X_2$ ) belum mampu memperkuat pengaruh antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y). Hasil uji ini berarti menolak hipotesis 2. Hasil ini sesuai dengan penelitian Putranto (2012) dan Utami (2012) yang menyatakan bahwa *group cohesiveness* tidak berpengaruh signifikan positif pada hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa diterapkannya *group cohesiveness* pada anggaran partisipatif akan memperlemah terjadinya senjangan anggaran.



**Tabel 4.**  
**Rekapitulasi Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	5.257	1.942		2.707	.009
X1	.277	.086	.495	3.229	.002
X2	.085	.041	.262	2.074	.042
X1X2	3.395E-5	.001	.005	.028	.977

F = 14.976 (0.000)

R<sup>2</sup> = 0.432

Sumber : Data Diolah, 2014

## SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini menguji pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan *group cohesiveness* sebagai variabel pemoderasi. Simpulan dari hasil penelitian ini adalah :

- Partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) berpengaruh positif dan signifikan pada senjangan anggaran pada Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y). Hasil analisis ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Dewi (2013) dan Damayanti (2014) yang mengemukakan bahwa partisipasi penganggaran mempunyai hubungan yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Semakin baik partisipasi dalam penyusunan anggaran akan berpengaruh pada semakin kecilnya senjangan anggaran.
- Group cohesiveness* ( $X_2$ ) belum mampu memperkuat pengaruh antara partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan (Y). Hasil ini sesuai dengan penelitian Putranto (2012) dan Utami (2012) yang menyatakan bahwa *group cohesiveness* tidak berpengaruh

signifikan positif pada hubungan partisipasi penganggaran terhadap selisih anggaran. Diterapkannya *group cohesiveness* pada partisipasi penganggaran dapat memperlemah terjadinya selisih anggaran.

Berdasarkan pembahasan dan simpulan yang telah diuraikan diatas, maka penulis memberikan saran kepada pejabat struktural yang terdapat pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Tabanan perlu meningkatkan sistem kontrol kepada karyawan atau staf yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk meminimalisir terjadinya selisih anggaran, mengingat hasil dari penelitian ini menunjukkan partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang signifikan positif pada timbulnya selisih anggaran.

## **REFERENSI**

- Apriyandi.2011.Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif dengan Budgetary Slack.*Skripsi*.Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin. Makasar.
- Damayanti, I.G.A.A. Putri dan I.W.P. Wirasedana. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Reputasi Dan Etika Pada Selisih Anggaran Pada SKPD Di Pemerintah Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.09 (01) : 133 – 142.*
- Dewi, N.M.Citra dan I.P. Sudana.2013.Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Selisih Anggaran dengan Budgetary Control dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana.5(3):707-722.*
- Djasuli, Mohamad. Dan N.I. Fadilah. 2011. Efek Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Motivasi Dalam Hubungan Kausal Antara *Budgeting Participation* dan *Budgetary Slack*.*Proceeding PESAT (Psikologi, Ekonomi, Sastra,Arsitektur dan Sipil) Universitas Gunadarma 4.*

- Dunk,A.S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*.68: 400-410.
- Falikhatun.2007. Interaksi Informasi, Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack (Study Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se-Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X*. Makasar.
- Mardiasmo.2004.*Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta : Andi.
- Latuheru, Belianus Patria. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Kawasan Industri Maluku). *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi Universitas Kristen Petra*, 5(1):24-38.
- Pratama, Reno. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Dan Motivasi Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Seri A Universitas Negeri Padang*,1(1).
- Putranto, Yohanes A. 2012.Pengaruh Moderasi Informasi Asimetri dan Group Cohesiveness terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Budgetary Slack. *Jurnal Economia STIE Musi Palembang*, 8(2).
- Republik Indonesia .Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah
- Sujana, I Ketut.2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Budgetary Slack pada Hotel – Hotel Berbintang di Kota Denpasar. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis Universitas Udayana*,5(2).
- Utami. Rahmi Fuji Sri. 2012. Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Seri B Universitas Negeri Padang* 1(1).
- Young, S.M. 1985. Participative Budgeting : The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research* 23,829-842.