

# PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN PADA SENJANGAN ANGGARAN DENGAN GAYA KEPEMIMPINAN DAN KARAKTER PERSONAL SEBAGAI PEMODERASI

A.A.Sg.Shinta Dewi Pradnyandari<sup>1</sup>  
Komang Ayu Krisnadewi<sup>2</sup>

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: tujungshinta@gmail.com/telp:+62 83 11 48 51 313  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

## ABSTRAK

Tujuan dari penulisan ini yaitu untuk mengetahui apakah partisipasi anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran dan mengetahui peran gaya kepemimpinan dan karakter personal pada hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Adapun responden dalam penelitian yaitu kepala bidang/bagian, kepala seksi, dan kepala sub bagian di SKPD Provinsi Bali sebanyak 40 SKPD. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, diuji dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dengan MRA (*Moderated Regression Analysis*). Berdasarkan hasil yang didapatkan diketahui jika partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran dan gaya kepemimpinan dan karakter personal berpengaruh negatif pada hubungan partisipasi dengan senjangan anggaran.

**Kata Kunci:** Partisipasi Anggaran, Senjangan Anggaran, Gaya Kepemimpinan, Karakter Personal

## ABSTRACT

*The purpose of this paper is to determine whether the effect on the budgetary participation and budgetary slack to know the role of leadership style and personal character in relation to the budget participation budgetary slack. The respondents in the study, namely the head of the field / section, head section, and the head of the sub-section on education in the province of Bali as much as 40 on education. The selection of the sample using purposive sampling method tested using multiple linear regression analysis with MRA (Moderated Regression Analysis). Based on the results is unknown if the budgetary participation has a positive effect on budgetary slack and leadership style and personal character have negative effect on the relationship with the participation of budgetary slack.*

**Keywords:** Participation Budget, budgetary slack, Leadership Style, Personal Character

## PENDAHULUAN

PP No. 58 Tahun 2005 Bab II Pasal 5 menyebutkan bahwa Gubernur selaku kepala pemerintahan daerah dapat mendesentralisasikan pelaksanaan kekuasaan pengelolaan keuangan daerah kepada: (a) sekretaris daerah sebagai koordinator keuangan daerah; (b) Kepala SKPD sebagai pejabat pengelola dan pengguna anggaran/barang daerah. PP No. 58 Tahun 2005 Bab II Pasal 9 menyebutkan bahwa Kepala SKPD dalam melaksanakan tugasnya dapat melimpahkan sebagian kewenangannya kepada pejabat SKPD lainnya. Dalam menyelenggarakan urusan

pemerintahan, pemerintah daerah dapat menyelenggarakan sendiri atau melimpahkan sebagian urusan pemerintahan kepada SKPD (Satuan Kerja perangkat Daerah). Urusan yang dilimpahkan dapat berupa urusan wajib dan urusan pilihan disertai dengan sumber pendanaan, prasarana, sarana dan perangkat. Fungsi penyelenggaraan urusan pemerintahan yang dilimpahkan meliputi aspek perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian.

Ozer dan Yilmaz (2011) menyebutkan melalui anggaran, dapat diketahui seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan kegiatan pemerintahan yang menjadi wewenangnya. Anggaran dalam pemerintahan digunakan sebagai dokumen atau kontrak untuk kesepakatan dan komitmen yang telah dibuat oleh pemerintah atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu (Mardiasmo, 2007:65). Anggaran sektor publik merupakan pelaksanaan program dan pengelolaan dana publik yang didanai oleh kas negara (Mardiasmo, 2007:61).

Menurut Brownell (1983) dalam Sumarno (2005) anggaran melibatkan kinerja serta hubungan diantara manusia, sehingga terdapat perilaku manusia yang mempengaruhi anggaran tersebut. Teori keagenan menyatakan dalam organisasi terdapat suatu hubungan dalam pekerjaan yang melibatkan seorang atasan dengan bawahannya (Arief, 2012). Dalam pemerintahan sektor publik, *principal* yaitu atasan/Kepala SKPD, dan *agent* yaitu bawahan/pegawai SKPD. Hubungan antara atasan dan bawahan dapat mengarah pada kondisi dimana masing-masing memiliki kepentingan yang berbeda terhadap organisasi. Perbedaan tersebut menyebabkan terciptanya suatu senjangan.

Senjangan pada anggaran didefinisikan sebagai selisih antara sumber daya sesungguhnya untuk menyelesaikan pekerjaan dengan efektif, dengan sejumlah sumber daya yang ditambahkan

untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut (Arfan, 2010:241). Seseorang melakukan senjangan pada anggaran dengan memperkirakan pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi.

Banyak penelitian yang dilakukan untuk menganalisa faktor-faktor yang dapat menimbulkan senjangan anggaran. Salah satu faktor yang banyak diteliti dan dianggap memiliki pengaruh positif yang signifikan pada timbulnya senjangan pada anggaran adalah partisipasi anggaran. Akan tetapi banyak penelitian lainnya yang mendapatkan hasil bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap terjadinya senjangan. Penelitian yang dilakukan Antie and Eppen (1985), Young (1985), Lukka (1988), Nouri and Parker (1995), Falikhatun (2007), Kartika (2010), Zhang dan Zhou (2010), Widyaningsih (2011), serta Aprila dan Handayani (2012) memperoleh hasil bahwa partisipasi anggaran pada senjangan anggaran berhubungan positif. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran pada senjangan anggaran memiliki hubungan negatif terdapat pada penelitian Merchant (1985), Dunk (1993), Kren and Maiga (2007), Kristianto (2009), Supanto (2010), dan Husain (2011).

Perbedaan hasil penelitian yang ada dapat diselesaikan melalui pendekatan kontingensi. Pendekatan ini dapat menambah variabel lain sebagai variabel *moderating*. Dalam penelitian ini, digunakan variabel gaya kepemimpinan dan karakter personal untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Karakter personal dipilih karena seseorang memiliki sifat yang berbeda-beda. Dalam penelitian ini karakter personal dibagi menjadi dua sifat, yaitu rasa optimis dan pesimis (Simon, 2008). Jika seseorang memiliki rasa pesimis sejak awal, maka ia akan merasa sulit untuk mencapai target yang ditetapkan, sehingga ia akan cenderung menciptakan suatu senjangan. Jika seseorang memiliki rasa optimis, maka ia akan merasa percaya diri dalam membuat anggaran dan tidak akan merasa takut ketika terjadi perubahan-perubahan dimasa yang akan datang. Oleh karena itu ia tidak akan melakukan

senjangan. Penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel ini adalah Maksum (2009) yang mendapatkan hasil bahwa karakter personal dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

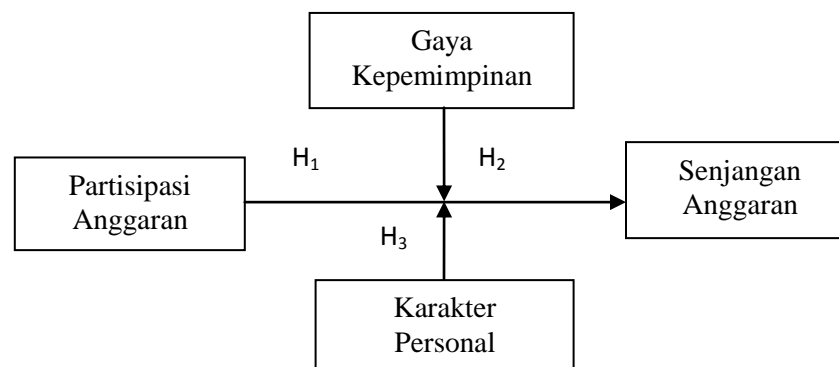
Sedangkan untuk gaya kepemimpinan yaitu cara seseorang untuk memberikan arahan pada orang lain sehingga orang tersebut dengan ikhlas menuruti kehendaknya agar tercapainya tujuan organisasi Luthans (2008). Dalam mengklasifikasikan gaya kepemimpinan, Fiedlers telah mengembangkan suatu indeks yang disebut skala the *Least-Preferred Coworker* (LPC). Skor LPC tinggi menunjukkan bahwa pemimpin memiliki orientasi hubungan antar manusia, sedangkan skor LPC rendah menunjukkan orientasi tugas. Apabila pemimpin berorientasi pada hubungan yaitu pemimpin mempunyai hubungan baik dengan bawahannya, maka bawahan akan merasa bebas dan tidak akan takut jika mereka membuat suatu senjangan. Pernyataan tersebut sejalan dengan hasil penelitian Ikhsan (2007) dan Yunas (2010) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan memperkuat hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil yang didapatkan Ramadhina (2007), Himawan dan Ika (2010), Widyaningsih (2011), dan Rosalina (2012) yang menyatakan gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas dapat memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Sedangkan Dismayanti (2009) dan Merril (2010) menyatakan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran tidak dimoderasi oleh gaya kepemimpinan.

Objek penelitian ini pada SKPD Provinsi Bali. Sektor publik merupakan cerminan kinerja pemerintah agar dapat memenuhi kebutuhan publik dengan mensejahterakan masyarakat. Seluruh kegiatan dan program pemerintahan dibuat dalam bentuk anggaran. Menurut Mardiasmo (2007:62) bentuk sederhana anggaran pada sektor publik adalah dalam bentuk dokumen yang berisi gambaran kondisi keuangan dari suatu organisasi. Anggaran juga berisi

tentang perencanaan kegiatan yang dilakukan dimasa yang akan datang. Anggaran dalam pemerintahan juga digunakan untuk mengarahkan sosial-ekonomi, meningkatkan kualitas hidup masyarakat, dan untuk menyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Maka dari itu apabila terdapat kesenjangan yang besar pada anggaran, berarti semakin buruk anggaran yang direncanakan, serta semakin tidak jelas dana yang ditujukan pada masyarakat dan pemerintah dianggap tidak bertanggung jawab pada masyarakat.

Dengan demikian penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan dan karakter personal sebagai variabel pemoderasi.

**Gambar 1. Bagan Hipotesis**



## METODE PENELITIAN

Data Penelitian dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner yang diantarkan langsung kelokasi penelitian yaitu pada SKPD Provinsi Bali sebanyak 40 instansi. Sampel penelitian menggunakan teknik *purposive sampling* dengan pengambilan sampel dengan kriteria tertentu agar dapat mewakili sifat-sifat populasi (Sugiyono, 2009:78). Adapun kriteria pemilihan sampel yaitu pejabat atau pegawai yang minimal telah memiliki masa jabatan atau telah bekerja di instansi bersangkutan selama antara 1 tahun, dan ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan

anggaran. Sampel dalam penelitian ini adalah kepala bidang/bagian, kepala seksi, kepala sub bidang, dimana responden keseluruhan berjumlah 120. Adapun data yang tersebar sebagai berikut:

**Tabel 1.**  
**Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner**

Kuesioner	Jumlah	Persentase
Kuesioner tersebar	120	100%
Kuesioner kembali	99	83%
Kuesioner tidak kembali	21	18%
Kuesioner gugur	13	11%
Kuesioner yang digunakan	86	72%
<b>Response rate</b>	$99/120 \times 100\% =$	83%
<b>Usable response rate</b>	$86/120 \times 100\% =$	72%

Sumber : Data diolah, 2014

Jumlah sampel yang terkumpul dan memenuhi kriteria adalah sebesar 72% atau sama dengan 86 responden dari 120 responden. Penelitian ini dianalisis dengan menggunakan regresi linier berganda dengan uji interaksi atau MRA (*Moderated Regression Analysis*).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan untuk menganalisa data dengan mendeskripsikan data yang telah terkumpul. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 2 berikut:

**Tabel 2.**  
**Hasil Analisis Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std.Deviation
Partisipasi Anggaran	86	13	21	17,5	1,9
Gaya Kepemimpinan	86	43	61	54,1	3,4
Karakter Personal	86	12	21	17,1	1,7
Senjangan Anggaran	86	13	25	20,3	2,0

Uji asumsi klasik terdiri dari 2 tahap yang pertama Uji Normalitas yang ditunjukkan pada Tabel 4 di bawah. Data berdistribusi normal ditentukan atas nilai sig. tabel hitung, apabila nilai

sig. > 0,05 diasumsikan berdistribusi normal. Tabel 3 menunjukkan bahwa besarnya nilai Asymp. sig (2-tailed) > 0,05 yaitu sebesar 0,512 sehingga model regresi berdistribusi normal.

**Tabel 3.**  
**Uji Normalitas**

	<i>Unstandardised Residual</i>
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,512

Agar model regresi tidak sama dengan varian dilakukan uji heterokedastisitas, dilihat dari nilai sig. pada nilai *absolute residual* statistik > 0,05. Tabel 4 memperlihatkan nilai signifikansi variabel bebas > 0,05. Oleh karena itu persamaan regresi bebas dari masalah heteroskedastisitas.

**Tabel 4.**  
**Uji Heterokedastisitas**

<b>Model</b>	<b>Sig</b>
Partisipasi Anggaran	0,465
Gaya Kepemimpinan	0,109
Karakter Personal	0,280

Untuk menguji hipotesis menggunakan regresi linier berganda dengan MRA (*Moderated Regression Analysis*). Tingkat signifikansi 5% dengan persamaan model regresi seperti:

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4(X_1X_2) + b_5(X_1X_3) + e$$

Hasil analisis uji interaksi (MRA) ada pada tabel 5:

**Tabel 5.**  
**Rekapitulasi Hasil Uji Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)**

<b>Nama Variabel</b>	<b>Koefisien Regresi</b>	<b>t<sub>hitung</sub></b>	<b>Sig.</b>
Konstanta		-14,481	
Partisipasi Anggaran	1,263	4,813	0,000
Gaya Kepemimpinan	0,303	3,191	0,002
Karakter Personal	0,770	3,255	0,002
Interaksi_1	-0,009	-2,376	0,020
Interaksi_2	-0,028	-2,445	0,017
R		0,586	
R square (R <sup>2</sup> )		0,344	
F <sub>hitung</sub>		8,377	
F <sub>sig</sub>		0,000	

Besarnya nilai koefisien determinasi ditunjukkan dengan nilai *R square* ( $R^2$ ) adalah 0,344. Hasil ini menunjukkan pengaruh variabel partisipasi anggaran pada senjangan anggaran, dengan gaya kepemimpinan dan karakter personal sebagai variabel pemoderasi sebesar 34,4% dan sisanya 65,6% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model penelitian.

Tabel 5 memperlihatkan nilai sig. F sebesar  $v0,000 < \alpha = 0,05$ , sehingga model regresi layak digunakan untuk menguji partisipasi anggaran serta gaya kepemimpinan dan karakter personal yang digunakan sebagai variabel pemoderasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Nilai signifikansi uji t variabel partisipasi anggaran sebesar  $0,000 < \alpha = 0,05$ , ini berarti partisipasi anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran, maka  $H_1$  diterima. Nilai  $\beta_1 = 1,263$  menunjukkan adanya pengaruh positif dari partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Interaksi antara variabel partisipasi anggaran dengan variabel gaya kepemimpinan menunjukkan nilai koefisien yaitu (-0,009) dan nilai sig. ( $0,020 < 0,05$ ). Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel gaya kepemimpinan mampu memoderasi hubungan variabel partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Interaksi antara variabel partisipasi anggaran dengan variabel karakter personal menunjukkan nilai koefisien yaitu (-0,028) dengan nilai sig. ( $0,017 < 0,05$ ). Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel karakter personal mampu memoderasi hubungan variabel partisipasi anggaran pada senjangan anggaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan pembahasan diatas, dinyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, serta gaya kepemimpinan dan karakter personal berpengaruh atau mampu memoderasi (memperlemah) hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.



Saran yang dapat diberikan kepada Instansi adalah diharapkan pemimpin pada SKPD Prov. Bali tetap bergaya kepemimpinan berorientasi pada tugas karena gaya kepemimpinan ini dapat menurunkan adanya senjangan anggaran dikarenakan pemimpin lebih mementingkan pekerjaan terselesaikan dengan baik, dari pada mementingkan hubungan interpersonalnya. Sehingga bawahan tidak akan melakukan senjangan anggaran, apabila memiliki pemimpin yang tegas dan melakukan pengawasan dalam bekerja. Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk mengambil topik yang serupa, agar menambahkan variabel independen lain yang dapat mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran.

## REFERENSI

- Aprila, Nila dan Hidayani, Selvi. 2012. The Effect Of Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis, And Comitment Organization To Budgetary Slack At SKPD Governmental Of Bengkulu City. *Management and Accounting*. Malaysia.
- Brownell, Peter. 1983. Leadership Style, Budgetary Participation and Managerial Behavior, *Accounting, Organizations and Society*. Vol.8. No.4. pp. 307 – 321.
- Dunk, A. S. 1993. The Efect of Budget Empasis and Information Asimmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slak. *The Accounting Review*, 68: h:400-410.
- Douglas B., Clinton. Hossein, Nouri. 2002. The effect of product and process complexity on participative leadership style Vol. Iss: 5, pp.161 – 181.
- Himawan, Albertus Kukuh dan Ika, Ardianu S. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Dan Job Relevant Information (JRI) Terhaap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol.5 No. 9.
- Ikhsan, Arfan dan Ana. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan 5 Variabel Pemoderasi. *Symposium Nasional Akuntansi X Makasar*.
- Ikhsan, Arfan Lubis. 2010. *Akuntansi Keperilakuan, Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kren, Leslie and Maiga, Adam S. 2007. The Intervening Effect Of Information Asymetry On Budget Prticipation And Segment Slack. *Management Accounting*, Volume 16:h:141–157.

- Lukka, K. 1988. Budgetary Biasing in Organizational Theoretical Framework and Empirical Evidence. *Accounting, Organizations, and Society*, Vol.13. hal: 281-301.
- Maiga, Adam S. and Jacobs, Fred A. 2008. The Moderating Effect Manager's Ethical Judgment On The Relationship Between Budget Participation And Budget Slack. *Advances in Accounting*. Vol.23. pp.113–145. ISSN: 0882-6110
- Maksum, Azhar. 2009. Peran Ketidakpastian Lingkungan dan Karakter Personal dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Keuangan dan Bisnis* Vol. 1, No.1.
- Nouri, Hossein and Parker, Robert J. 1996. The Effect of Organizational Commitment on The Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 8. Printed in USA. pp. 76 – 90.
- Ozher, Gokhan. Yilmaz, Emine. 2011. Effects of Procedural Justice Perception, Budgetary Control Effectiveness and Ethical Work Climate on Propensity to Create Budgetary Slack. *Business and Economics Research Journal*. Vol.2 No. 4. pp. 1-18. ISSN: 1309-2448
- Ramadhina, Westhi. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh). *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Rosalina. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack) Dengan Informasi Asimetri, Gaya Kepemimpinan, Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Dumai). *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Sumarnoo, J. 2005. Pengaruh Kmitmen & Gaya Kpemimpinan Terhadap Hub. Antara Partisipasi Anggaran Dan Kinerja Mnajerial (Study Empiris di Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta). *SNA VIII Solo*, 15–16 September 2005
- Widyaningsih, Aristanti. 2011. Moderasi Gaya Kepemimpinan atas Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Budgetary Slack. *Fokus Ekonomi* Vol.6 No.1.h:1–18
- [www.baliprov.go.id](http://www.baliprov.go.id), diakses pada 21 Okt 2013.
- [www.wikipedia.org/wiki/SKPD](http://www.wikipedia.org/wiki/SKPD), diakses pada 28 Sep 2013.
- Young, S. M. 1985. Participatif Budgeting: The Effects of Riks Aversion and Asimmetris Information of Budgetary Slak. *Journal of Accounting Reserch* 23:829-842.
- Zhang, Shuangcai. Zhou, Wenjun. 2010. Research on Present Situation of Budgetary Slack in Chinese Enterprise. School of Management, Hebei University, P.R.China.