

PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN, KOMITMEN ORGANISASI, DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN PADA SENJANGAN ANGGARAN

Ni Luh Nyoman Nitiari ¹
Ketut Yadnyana ²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana
e-mail: omingnitiari@yahoo.co.id / Telp: +6285 739 020 270

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana

ABSTRAK

Senjangan anggaran mencerminkan adanya perbedaan antara jumlah estimasi terbaik perusahaan dengan anggaran yang disusun oleh manajer untuk melindungi diri dari risiko tidak tercapainya target anggaran dengan cara menganggarkan pendapatan yang rendah dan menganggarkan biaya yang tinggi. Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan pengaruh partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi pada senjangan dengan ketidakpastian lingkungan sebagai pemoderasi. Sampel penelitian ini terdiri atas 19 hotel berbintang tiga keatas di desa Ubud. Terdapat pengaruh positif partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Pengaruh negative komitmen organisasi pada senjangan anggaran, serta ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran.

Kata Kunci: *partisipasi penganggaran, senjangan anggaran*

ABSTRACT

Budgetary slack reflects the difference between the amount of the company's best estimate of the budget drawn up by managers to protect themselves from the risk of not achieving budget targets by means of low budgeted revenue and budgeted costs are high. This study aimed to clarify the effect of budgetary participation and organizational commitment on the slack with environmental uncertainty as a moderating. The study sample consisted of 19 three-star hotels and above in the village of Ubud. There is a positive effect of participation on budgetary slack budgets. Negative influence of organizational commitment on budgetary slack, as well as environmental uncertainty moderates the relationship budgetary participation and organizational commitment on budgetary slack.

Keywords: *budgetary participation, budgetary slack*

PENDAHULUAN

Perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen penting yang digunakan manajemen untuk mengendalikan operasi perusahaan. Anggaran membantu manajer untuk lebih bertanggungjawab karena anggaran merupakan cara untuk mengkomunikasikan rencana, mengalokasikan sumber daya, menentukan tujuan, dan berfungsi sebagai patokan dalam suatu organisasi (Garrison dan Noreen dalam Bradshaw *et al.* 2007). Maksun (2009), berpendapat bahwa kebutuhan akan anggaran bukan hanya dirasakan oleh perusahaan-perusahaan yang berskala besar, tetapi juga dirasakan perlu oleh perusahaan-perusahaan berskala menengah maupun kecil. Partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran sangat diperlukan karena akan menghasilkan informasi yang lebih baik.

Partisipasi penganggaran adalah proses penyusunan anggaran yang melibatkan individu-individu yang mempunyai pengaruh terhadap target anggaran (Brownell, 1980). Menurut Arbenethy dan Brownell (1999), saat anggaran dibuat dengan proses interaktif, maka anggaran tersebut dapat menjadi alat perencanaan, evaluasi dan kontrol yang baik dalam implementasi rencana strategi. Dalam penyusunan anggaran, harus diperhatikan pihak-pihak yang berpartisipasi. Pada dasarnya penyusunan anggaran melibatkan dua pihak, yaitu manajer atas yang menggunakan anggaran untuk mengontrol manajer bawah dalam hal ekonomi (Charpentier, 1998). Adanya komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran menyebabkan bawahan dapat mengetahui apa yang diharapkan oleh pihak atasan. Demikian pula sebaliknya, pihak

atasan akan mengetahui kendala-kendala yang dihadapi bawahan terkait dengan penganggaran (Triana dkk. 2012).

Terdapat perilaku individu yang mungkin timbul sebagai akibat dari partisipasi penganggaran, misalnya peningkatan kinerja karena penghargaan yang diberikan perusahaan apabila target anggaran telah tercapai (Raghunandan *et al.* 2012). Sedangkan perilaku lainnya yang mungkin terjadi yaitu terciptanya senjangan anggaran. Senjangan anggaran dapat terjadi karena upaya manajer untuk melindungi diri dari resiko tidak tercapainya anggaran sehingga dapat terhindar dari tekanan manajemen pada tingkat yang lebih tinggi atau kehilangan bonus, kepercayaan, bahkan kehilangan pekerjaan (Ristantini, 2008).

Penelitian sebelumnya yang mendukung adanya pengaruh negatif partisipasi terhadap senjangan anggaran membuktikan bahwa partisipasi dapat mempengaruhi penurunan senjangan anggaran, yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer sehingga bawahan tidak terdorong untuk menciptakan senjangan anggaran (Hartanti, 2002 ; Rukmana, 2013). Namun hasil penelitian yang dilakukan Maria,dkk. (2013), Kartika (2010), serta Ikhsan dan Ane (2007), menunjukkan bahwa meningkatnya partisipasi penganggaran akan semakin meningkatkan senjangan anggaran.

Selain partisipasi penganggaran, terdapat pula faktor lain yang menyebabkan terjadinya senjangan anggaran , salah satunya adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi menunjukkan tingkat keterikatan individu kepada organisasi

yang dicerminkan dengan adanya keyakinan dan ingin mempertahankan keikutsertaan dalam organisasi tersebut (Soejoso, 2004). Penelitian mengenai komitmen organisasi dilakukan oleh Latuheru (2006) dan Widiananta (2005), menunjukkan hasil semakin tinggi komitmen organisasi, menyebabkan menurunnya senjangan anggaran. Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen organisasi tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mencapai tujuan organisasi. Sedangkan karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri.

Kemampuan pihak manajemen dalam penyelarasan antara perencanaan, pengkoordinasian dan pengendalian berbagai aktivitas dan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan sangat diperlukan demi terwujudnya efektifitas dan efisiensi perusahaan. Berkaitan dengan persaingan dewasa ini, tentunya resiko ketidakpastian lingkungan dalam bisnis yang dihadapi oleh pihak manajemen akan semakin tinggi pula (Utami, 2005). Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu hal yang menjadi kendala dalam penyusunan anggaran. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi mengurangi kemampuan individu untuk memprediksi lingkungan secara akurat.

Meskipun informasi mudah diperoleh pada kondisi ketidakpastian rendah, kemampuan analisis tetap terbatas. Atasan tidak sepenuhnya mengambil keputusan yang optimal karena keterbatasan dalam memproses informasi teknis yang lebih dikuasai bawahan yang membidangnya (Simon, 1962). Demi kepentingan pribadinya, bawahan dapat memberikan informasi yang bias kepada atasan.

Berdasarkan pemaparan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah partisipasi anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran?, apakah komitmen organisasi berpengaruh pada senjangan anggaran?, apakah ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran pada hotel berbintang di desa Ubud?. Selanjutnya diajukan rumusan hipotesis sebagai berikut:

- H1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.
- H2 : Komitmen organisasi berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.
- H3 : Ketidakpastian lingkungan memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.
- H4 : Ketidakpastian lingkungan melemahkan pengaruh komitmen organisasi pada senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian ini adalah hotel berbintang yang berada di desa Ubud kabupaten Gianyar. Penelitian dilakukan di Ubud karena dewasa ini perkembangan pembangunan hotel di Ubud sudah semakin meningkat sehingga menyebabkan persaingan antar hotel dalam memberikan pelayanan yang terbaik juga semakin meningkat.

Populasi dalam penelitian ini adalah hotel-hotel berbintang di desa Ubud. Jumlah hotel yang memenuhi kriteria sampel adalah 19 hotel yang ditentukan dengan metode *purposive sampling* dengan kriteria hotel berbintang tiga keatas dan telah

beroperasi lebih dari satu tahun, agar hotel tersebut telah memiliki anggaran dan pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran telah mempunyai pengalaman dalam menyusun anggaran pada hotel tersebut.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil uji validitas seluruh instrumen yang digunakan (partisipasi penganggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, dan senjangan anggaran) adalah valid yang disebabkan nilai koefisien korelasi di atas 0,30 sehingga keseluruhan indikator yang digunakan dinyatakan valid dan dapat dilanjutkan ke analisa berikutnya. Hasil uji reliabilitas menunjukkan seluruh instrument penelitian reliable dimana kelesuruhan instrument layak digunakan untuk mengumpulkan data.

Uji normalitas yang digunakan adalah uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Data dikatakan berdistribusi normal jika taraf signifikansi di atas 0,05. Berdasarkan hasil analisis pada Tabel.1 berikut diperoleh nilai signifikansi sebesar $0,425 > 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi secara normal. Masing-masing variabel menunjukkan nilai *tolerance* untuk setiap variabel independen lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF-nya lebih kecil dari 10, sehingga model regresi dapat dikatakan bebas dari multikolinearitas. Keseluruhan variabel memiliki nilai signifikansi melebihi 0,05 sehingga data penelitian dapat disimpulkan terbebas dari heteroskedastisitas.

Tabel 1.
Hasil Uji Asumsi Klasik

Variabel	Normalitas	Multikolinearitas		Heteroskedastisitas
		Tol	VIF	
Partisipasi penganggaran	0,425	0,596	1,678	0,232
Komitmen organisasi		0,225	1,452	0,259
Ketidakpastian lingkungan		0,183	1,549	0,057

Sumber: Data Sekunder Diolah. 2014

Tabel 2.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	T	Sig
Partisipasi penganggaran	0,250	3,198	0,002
Komitmen organisasi	-0,247	-3,455	0,001
Ketidakpastian lingkungan	0,208	3,139	0,002
X1*X3	0,004	2,180	0,032
X2*X3	0,003	2,690	0,008
R Square = 0,790			Sig = 0,000

Sumber: Data Sekunder Diolah. 2014

Pada Tabel 2 menunjukkan variabel partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Berdasarkan nilai t hitung, $\beta_1 = 0,250$; berarti apabila variabel partisipasi penganggaran meningkat, maka akan mengakibatkan peningkatan pada senjangan anggaran, dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. $\beta_2 = -0,247$; berarti apabila variabel komitmen organisasi meningkat, maka akan mengakibatkan penurunan pada senjangan anggaran, dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. $\beta_3 = 0,208$; berarti apabila variabel ketidakpastian lingkungan meningkat, maka akan mengakibatkan peningkatan pada senjangan anggaran, dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. Interaksi antara variabel partisipasi penganggaran dengan variabel ketidakpastian lingkungan menunjukkan nilai koefisien sebesar (0,004) dengan nilai signifikansi

(0,032 < 0,05). Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi hubungan variabel partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan variabel ketidakpastian lingkungan menunjukkan nilai koefisien sebesar (0,003) dengan nilai signifikansi (0,008 < 0,05). Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi hubungan variabel komitmen organisasi pada senjangan anggaran.

Selanjutnya akan dipaparkan *goodness of fit* dari hasil analisis regresi tersebut.

(1) Koefisien determinasi (R^2)

Besarnya nilai koefisien determinasi ditunjukkan dengan nilai *Adjusted R square* (R^2) adalah 0,790. Hasil ini berarti bahwa pengaruh variabel partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran, dimana ketidakpastian lingkungan digunakan sebagai variabel moderasi sebesar 79,0% dan sisanya 21,0% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain di luar model penelitian.

(2) Uji kelayakan model/simultan (Uji F)

Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi hasil uji F sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,005, sehingga dapat disimpulkan variabel partisipasi penganggaran, komitmen organisasi serta ketidakpastian lingkungan yang digunakan sebagai variabel moderasi berpengaruh secara serempak pada senjangan anggaran.

(3) Uji Hipotesis (Uji t)

- a) Uji hipotesis pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Nilai koefisien regresi variabel partisipasi penganggaran bernilai positif sebesar (0,250) dan tingkat probabilitas (sig.) t sebesar = $0,002 < \alpha = 0,05$. Kesimpulannya adalah partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.
- b) Uji hipotesis pengaruh komitmen organisasi pada senjangan anggaran. Nilai koefisien regresi variabel komitmen organisasi bernilai negatif sebesar (-0,247) dan tingkat probabilitas (sig.) t sebesar = $0,001 < \alpha = 0,05$. Kesimpulannya adalah komitmen organisasi berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.
- c) Uji hipotesis ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Menentukan nilai signifikansi uji t, dimana nilai interaksi antara variabel ketidakpastian lingkungan dengan partisipasi penganggaran sebesar (0,004) dengan nilai Sig. sebesar 0,032. Oleh karena nilai signifikansi uji t variabel interaksi lebih kecil dari α (0,05) maka H_0 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi (memperkuat) hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

- d) Uji hipotesis ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan komitmen organisasi pada senjangan anggaran. Nilai interaksi antara variabel ketidakpastian lingkungan dengan komitmen organisasi sebesar (0,003) dengan nilai Sig. sebesar 0,008. Oleh karena nilai signifikansi uji t variabel interaksi lebih kecil dari α (0,05) maka H_0 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi (memperlemah) hubungan komitmen organisasi pada senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan ini didasarkan pada nilai F yang didapat sebesar 0.250 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.002. Komitmen organisasi berpengaruh negatif pada senjangan anggaran karena pada nilai F yang didapat sebesar -0.247 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.001. apabila dibandingkan dengan tingkat signifikansi sebesar 5% maka derajat signifikansi yang dihasilkan dari nilai jauh lebih kecil. Koefisien determinasi (R^2) yang dihasilkan sebesar 79%. Hal ini menunjukkan bahwa masih banyak faktor lain dapat mempengaruhi senjangan anggaran selain partisipasi penganggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi hubungan partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi pada senjangan anggaran pada hotel berbintang di desa Ubud.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan yang diperoleh serta keterbatasan penelitian yang ada, maka dapat dikemukakan saran-saran yaitu manajer puncak

hendaknya memeriksa kembali anggaran yang diusulkan bawahannya secara seksama, serta tidak menggunakan anggaran sebagai satu-satunya alat penilaian kinerja. Hasil penelitian ini dapat dipertimbangkan oleh manajemen puncak dan menengah pada hotel berbintang di desa Ubud untuk menerapkan kebijakan yang dapat memotivasi bawahannya agar mengurangi terjadinya senjangan anggaran pada masing-masing departemen serta membuat kondisi kerja yang nyaman, menyediakan fasilitas kerja yang baik, memperhatikan persoalan yang dianggap penting oleh karyawan dan menjaga keadilan perlakuan pada karyawan dalam perusahaan.

REFERENSI

- Abernethy, Margaret A., and Peter Brownell. 1999. The Role of Budgets in Organizations Facing Strategic Change: An Explolatory Study. *Accounting Organization and Society*,24, pp:189-204.
- Bradshaw, J., Joanne Hills, Chris Hunt, and Bhagwan Khanna. 2007. Can Budgetary Slack Still Prevail within New Zealand's News Public Management ?. *Working Paper* no.53.
- Brownell, Peter. 1980. The Role of Acccounting Data in Performance Evaluation, Bugetary Participation, and Organizational Effectiveness. *Working Paper Alfred P. Sloan School of Management*, pp:1-60.
- Carpentier, C. 1998. Budgetary Participation in a Public Service Organization. *Working Paper Series in Business Administration No. 1998:3*.
- Ikhsan, A., dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*,h:1-27.
- Kartika, A. 2010. Pegaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Kajian Akuntansi*, 2(1), h:39-60.

- Laturehu, 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*, 5(1), h:24-38.
- Maksum, Azhar. 2009. Peran Ketidakpastian Lingkungan dan Karakteristik Personal dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Keuangan dan Bisnis*, 1(1), h:1-17.
- Maria, D., Ibi Darmajaya, dan Ertambang Nahartyo. 2013. Influence of Fairness Perception and Trust on Budgetary Slack: Study Experiment on Participatory Budgeting Context. *Jurnal Universitas Gajah Mada*, h:1-63.
- Raghuandan, M., Narendra Ramgulam, and Kishina Raghuandan Mohammed. 2012. Examining the Behavioural Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Social Science*, 3(14), pp:110-117.
- Ristantini, Putu Yuni. 2008. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack pada Rumah Sakit di Wilayah Kota Denpasar. *Skripsi pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana*, Denpasar.
- Rukmana, Paingga. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi Terhadap Timbulnya Budget Slack (Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi Keuangan*, 1(1), seri E.
- Simon, H. A. 1962. The Architecture of Complexity. *Proceeding of The American Psychological Society*, 106(6), pp:467-482.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung:Alfabeta.
———. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung:Alfabeta.
- Soejoso, Sulisty Ananta. 2004. Pengaruh Anggaran Partisipasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Manajerial: Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Pemoderasi. *Tesis pada Program Pascasarjana Universitas Diponegoro*.
- Triana, M., Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Empasis, dan Locus of Control Terhadap Slack Anggaran. *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1):h:51-60.

- Utami, Retno Pangastuti. 2005. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial. *Skripsi* pada Fakultas Ekonomi Universtas Katolik Soegijapranata Semarang.
- Widiananta, Emmanuel Andra. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Semarang). *Skripsi* pada Fakultas Ekonomi Universtas Katolik Soegijapranata, Semarang.