



**DAMPAK PARTISIPASI DALAM PERENCANAAN STRATEGIS TERHADAP
BUDGETARY SLACK: AUTONOMUS BUDGET MOTIVATION DAN KEADILAN
PERSEPSIAN**

Glen Lazwardi Qurba¹ Syaiful Rahman Soenaria² Gia Kardina Prima A³

Abstract

Keywords:

*Participation; Strategy;
Autonomous Budget Motivation;
Perceptions of Fairness;
budgetary slack;*

Budgetary slack are influenced by factors such as information asymmetry, the complexity of tasks, organizational commitments, and environmental uncertainty. However, there were inconsistencies in the results of previous studies. The study aims to test the influence of participation in strategic planning through fair perception and autonomous budget motivation against budgetary slack. The methods used in this research are descriptive and verification methods with a quantitative approach. The analytical unit in this study is an individual with a Manager position involved in the process of drafting a budget proposal for the 20XX shipping company. The research data is taken using the survey method, with the total population of the study is 90 people, the sampling method used is purposive sampling. As for data analysis techniques using Partial Least Square – Structural Equation Modelling (PLS – SEM). Based on the results of the research, it can be concluded that the participation of managers in strategic planning significantly positively affects the fairness of perception and autonomous budget motivation perceived by middle-level managers and can reduce the budget gaps that occur in the organization.

Kata Kunci:

Partisipasi;
Strategi;
Motivasi penganggaran
otonom;
Kesenjangan anggaran;

Abstrak

Kesenjangan anggaran dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti asimetri informasi, kompleksitas tugas, komitmen organisasi, maupun ketidakpastian lingkungan. Namun terdapat inkonsistensi hasil pada berbagai penelitian sebelumnya. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi dalam perencanaan strategis melalui keadilan persepsian dan *autonomous budget motivation* terhadap kesenjangan anggaran. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dan verifikatif dengan pendekatan kuantitatif. Unit analisis dalam penelitian ini adalah individu dengan jabatan Manager yang terlibat dalam proses penyusunan usulan anggaran pada perusahaan pelayaran tahun 20XX. Data penelitian ini diambil menggunakan metode survey, dengan jumlah populasi penelitian adalah 90 orang, metode sampling yang digunakan adalah *purposive sampling*. Adapun Teknik analisis data menggunakan *Partial Least Square – Structural Equation Modelling* (PLS – SEM). Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa partisipasi manajer dalam perencanaan strategis secara signifikan positif mempengaruhi keadilan persepsian dan *autonomous budget motivation* yang dirasakan oleh para manajer tingkat menengah dan dapat menurunkan kesenjangan anggaran yang terjadi pada organisasi.

Koresponding:

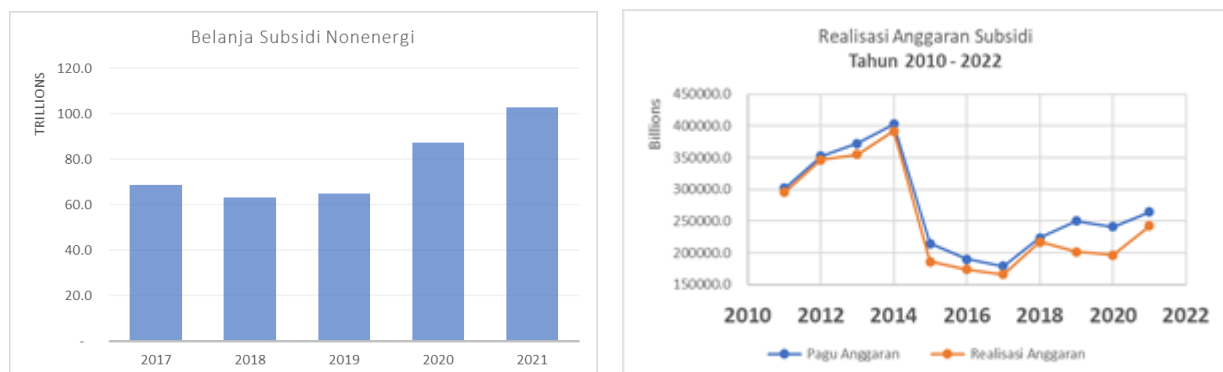
*Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Padjajaran, Jawa
Barat, Indonesia
Email:
glenlazwardi@gmail.com*

PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara kepulauan terbesar yang 70% wilayahnya di dominasi oleh wilayah perairan. Melihat data tersebut maka transportasi laut harusnya menjadi prioritas utama pengembangan, penggunaan dan perbaikan (Özpeynirci, 2012). Namun, faktanya aktivitas distribusi barang sendiri 90% menggunakan jalur darat, 9% transportasi laut dan 1 % moda transportasi kereta api. Sehingga aktivitas distribusi barang tersentralisasi pada wilayah - wilayah tertentu, yaitu pulau jawa. Menurut data BPS tahun 2022, 60% penduduk terdistribusi di pulau jawa, dan 80% industri tersentralisasi di pulau jawa. Sehingga ada ketidakmerataan pembangunan, yang berdampak pada ketersediaan dan keterjangkauan pangan khususnya di wilayah timur Indonesia. Tingginya biaya logistik transportasi laut menjadi salah satu penyebab terhambatnya optimalisasi jalur laut sebagai penunjang aktivitas barang di Indonesia. Jika dilihat menggunakan indikator *Logistic Performance Index* (LPI) dari data world bank tahun 2018 Indonesia berada di ranking 46 diantara Negara-negara lainnya di dunia, belum lagi saat ini, biaya logistik nasional mencapai 25% dari produk domestik bruto (PDB).

Tingginya biaya logistik untuk wilayah Indonesia bagian timur berdampak pada ketersediaan serta keterjangkauan komoditas pangan. Persoalan yang dihadapi tidak saja tentang bagaimana memenuhi pangan utama, misalnya padi, jagung, kedelai dan gula. Persoalan lain adalah rendahnya produksi dalam negeri saat bersamaan permintaan selalu mengalami peningkatan. Kendatipun produksi sumber komoditas pokok berubah – ubah, tergantung pada musim, namun persoalan ketersediaan dan keterjangkauan harga berimplikasi penting pada kesejahteraan masyarakat. Kepastian terhadap swasembada pangan merupakan upaya agar pangan dalam jangka Panjang menjadi prioritas utama dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat di daerah. Hal inilah yang menjadi dasar inisiasi program angkutan barang dilaut sebagai program strategis nasional dengan mekanisme subsidi.

Mengingat peran penting dari program ini terhadap berbagai aspek ekonomis masyarakat yang berada di wilayah Indonesia timur, serta ketergantungan pada transportasi laut yang ada saat ini, maka pengelolaan program pelayanan angkutan barang dilaut harus dilakukan secara baik dalam perencanaan, maupun pada pelaksanaannya agar dapat memaksimalkan manfaat yang dirasakan oleh masyarakat. Oleh karena itu anggaran sektor publik mempunyai peran yang sangat penting untuk menjamin kesinambungan (*sustainability*) perekonomian suatu wilayah atau negara, begitu pula pada proses penganggaran subsidi pelayanan angkutan barang dilaut (Mardiasmo, 2006). Jika dilihat dari grafik alokasi subsidi non energi, anggaran atas program ini mengalami peningkatan dari tahun ke tahun.



Sumber: Laporan Keuangan Belanja Negara 2010 – 2022 (Data diolah penulis).

Anggaran belanja untuk subsidi non energi sendiri mendapat porsi sebesar 35.24% dari APBN, dan 8% untuk subsidi transportasi. Namun, peningkatan alokasi subsidi tidak berbanding lurus

Dampak Partisipasi dalam Perencanaan Strategis terhadap Budgetary Slack: Autonomus Budget Motivation dan Keadilan Persepsian

Glen Lazwardi Qurba, Syaiful Rahman Soenaria, dan Gia Kardina Prima A³

dengan peningkatan pengelolaan kualitas pengelolaan anggaran subsidi yang terlihat pada grafik antara pagu anggaran dan realisasi anggaran yang diindikasikan mengalami *slack*. Hal ini juga sejalan dengan temuan Badan Pemeriksa Keuangan Negara (BPK) yang menyatakan beberapa temuan terkait pengelolaan anggaran subsidi dari tahun 2017 – 2020, diantaranya (1) Adanya kurang bayar atau utang subsidi jangka pendek terkait penyelenggaraan subsidi pelayanan publik dilaut kepada perusahaan pelaksana subsidi sebesar Rp78 Milyar pada tahun 2016 yang dianggarkan kembali melalui APBN; (2) Pada Tahun 2018 adanya kurang bayar sebesar Rp335 Milyar pada perusahaan pelaksana subsidi; (3) Pada Tahun 2020 proses pengelolaan anggaran subsidi dinilai kurang memenuhi aspek efisiensi keuangan negara dan pengelelolaan anggaran dinilai belum optimal.

Budgetary slack dapat terjadi ketika para pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran sengaja mengistimasi biaya lebih tinggi atau lebih rendah daripada perkiraan sebenarnya. Hal ini mengakibatkan kemudahan pencapaian target anggaran yang tidak berbanding lurus dengan *outcome* atau capaian kinerja sebenarnya. Selain itu *budgetary slack* mengakibatkan pengalokasian sumber daya yang tidak tepat sasaran karena pengalokasian anggaran yang melebihi estimasi seharusnya pada satu program atau kegiatan mengakibatkan kegiatan lainnya kekurangan atau bahkan tidak mendapatkan alokasi anggaran yang sesuai, inefisiensi pengelolaan anggaran. Inefisiensi alokasi terdiri dari adanya kegiatan berulang (duplikasi), dana yang tidak terserap, ketidaksesuaian dengan standar biaya, dan adanya komponen-komponen anggaran yang tidak relevan untuk pencapaian *output* suatu kegiatan (Mardiasmo, 2022) dalam hal ini adalah kegiatan subsidi pelayanan angkutan barang dilaut.

Kecenderungan manajer untuk melakukan kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) dipengaruhi oleh banyak hal seperti asimetri informasi, kompleksitas tugas, komitmen organisasi, maupun ketidakpastian lingkungan. Dalam penelitiannya De Baerdemaeker & Bruggeman (2015) menyatakan bahwa perlu ada variabel lainnya yang mampu menjelaskan penyebab penciptaan anggaran dikarenakan beberapa penelitian menunjukkan adanya pengaruh yang tidak konsisten dari partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran, yaitu partisipasi manajer dalam perencanaan strategis. Penelitian sebelumnya menyarankan variabel tambahan yang dapat memberikan hasil yang berbeda. Oleh karena itu variabel yang menjadi pembeda dengan penelitian terdahulu dalam penelitian ini adalah adanya variabel Keadilan Persepsian.

Partisipasi manajer dalam perencanaan strategis didefinisikan sebagai keterlibatan manajer untuk memengaruhi perencanaan dalam mencapai tujuan dari organisasi (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015).

Identifikasi *participation in strategic planning* (PSP) sebagai anteseden dari *budgetary slack* juga didasarkan pada fakta bahwa proses perencanaan tidak hanya meliputi penganggaran tetapi juga perencanaan strategis (Frezatti *et al.*, 2011). Hal ini sejalan dengan penelitian Cadez & Guilding (2008), yang mengakui bahwa penganggaran dan strategi bagian dari proses perencanaan organisasi yang tidak dapat dipisahkan dan saling mempengaruhi. Strategi perusahaan memiliki peranan untuk menentukan keberlangsungan perusahaan. Strategi perusahaan merupakan identitas perusahaan yang digunakan untuk menghadapi berbagai masalah bisnis di masa depan (Nata & Wirakusuma, 2020). Strategi juga dapat mendeskripsikan arah yang bersifat umum demi tercapainya tujuan perusahaan (Anthony & Govindarajan, 2007). Proses memilih dalam partisipasi akan meningkatkan rasa tanggung jawab dan kepuasan bawahan terhadap hasil keputusan. Terlibatnya manajer dalam proses partisipasi perencanaan strategis akan memberikan komunikasi dua arah sehingga anggota perusahaan dapat memperoleh informasi yang dibutuhkan dalam implementasi strategi serta memahami strategi dengan jelas. Meningkatnya tingkat informasi yang dibutuhkan dan pemahaman terkait strategi perusahaan akan memperlancar kegiatan operasional dan pencapaian tujuan perusahaan dalam menghadapi lingkungan bisnis yang kompleks dan tidak stabil (Greenberg & Folger, 1983). Oleh karena itu,

adanya partisipasi manajer dalam perencanaan strategi akan meningkatkan pemahaman dan tanggung jawab manajer dan karyawan terhadap tujuan, arah dan strategi (Greenberg & Folger, 1983), (Syarif Hidayatullah, 2015).

Selain itu, keberadaan keadilan persepsian (*perception of fairness*) di dalam sistem pengendalian perusahaan merupakan variabel penjelas penting lainnya yang dapat memitigasi kecenderungan manajer untuk melakukan kesenjangan anggaran (Langevin & Mendoza, 2013), (Little *et al.*, 2002), (Wentzel, 2004) keadilan persepsian erat kaitannya dengan kinerja individu yang ada di perusahaan (Lau & Oger, 2012). Keadilan persepsian memainkan peran kunci dalam menentukan sikap individu untuk bekerja sesuai standar kinerja yang diinginkan oleh perusahaan (Long *et al.*, 2011). Kecenderungan manajer untuk melakukan kesenjangan anggaran akan menurun ketika menganggap proses penyusunan anggaran formal dan pengesahannya adil. Keadilan persepsian mempengaruhi perilaku karyawan dalam mencapai kinerja, karyawan menilai keadilan persepsian melalui dua bentuk keadilan, yaitu keadilan prosedural dan keadilan distributif (Voußem *et al.*, 2016). Ketidakadilan dan konflik dalam lingkungan kerja, akan menghambat individu untuk memiliki motivasi otonom dalam mencapai potensi terbaiknya, dengan mengurangi ketidakadilan persepsi, maka individu akan merasa lebih nyaman dan termotivasi untuk bekerja secara optimal (Gagné & Deci, 2005).

Manajer yang dilibatkan dalam perencanaan strategis cenderung memiliki motivasi otonom yang lebih baik. Partisipasi manajer dalam perencanaan strategis yang dimaksud merujuk pada pemberian kesempatan untuk berkontribusi dalam pembuatan keputusan strategis dan menyumbangkan ide-ide mereka dalam proses perencanaan strategis (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015). Ketika individu melihat bahwa ide-ide mereka dihargai dan diterima, mereka merasa diakui dan dihargai dalam organisasi. Ini dapat meningkatkan motivasi otonom mereka karena mereka merasa bahwa kontribusi mereka memiliki dampak dan penting bagi keberhasilan organisasi (Gagné & Deci, 2005). Motivasi otonom sendiri mengacu pada dorongan intrinsik individu untuk mengambil inisiatif dan memiliki kontrol terhadap pekerjaan mereka. Ini melibatkan kebutuhan dasar manusia untuk merasa memiliki dan memiliki otonomi dalam aktivitas yang mereka lakukan (Stone *et al.*, 2008) Berdasarkan fenomena diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H_{1a} = Partisipasi Manajer dalam Perencanaan Strategi berpengaruh positif pada keadilan prosedural.

Konsep keadilan distributif mengacu kepada keadilan dari outcome yang diterima (Colquitt, 2001) Persepsi terhadap keadilan distributif akan timbul jika karyawan percaya bahwa alokasi *reward* didasarkan pada kinerja dan faktor lainnya seperti tingkat tanggung jawab dan pengalaman (Leventhal, 1980). Berpartisipasi di dalam perencanaan strategis akan melibatkan manajer secara langsung dalam menyusun strategi dan mengalokasikan sumber daya untuk mewujudkan strategi tersebut (Anthony & Govindarajan, 2007) yang kemudian dapat menimbulkan transparansi. Perdebatan, diskusi, dan negosiasi akan mengarahkan manajer ke tujuan organisasi, serta dapat memfasilitasi alokasi sumber daya yang optimal (Anthony & Govindaran, 2007). Hal ini dapat meningkatkan persepsi manajer terhadap keadilan distributif karena transparansi akan menuntun manajer untuk percaya bahwa alokasi *reward* diterapkan secara adil karena manajer terlibat sendiri dalam menyusun perencanaan alokasi sumber daya tersebut. Berdasarkan gagasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H_{1b} = Partisipasi Manajer dalam Perencanaan Strategi berpengaruh positif pada keadilan distributif.

Little dkk., (2002) menyatakan bahwa kecenderungan manajer untuk melakukan kesenjangan anggaran akan menurun ketika mereka menganggap prosedur anggaran formal dan pengesahannya adil. Didukung oleh Wentzel (2004) menunjukkan bahwa presensi kecenderungan terjadinya kesenjangan anggaran lebih rendah ketika manajer merasa diperlakukan dengan adil. Semakin tinggi informasi yang dimiliki manajer, semakin tinggi pula kompetensi manajer dalam mencapai tujuan

perusahaan dengan mengurangi slack dalam anggaran. Keadilan prosedural menunjukkan komitmen antara manajer dan bawahan dalam upaya perencanaan anggaran untuk mencapai hasil yang diinginkan perusahaan. Partisipasi aktif dari manajer tingkat menengah dalam perencanaan strategis akan menjadi perantara untuk menerjemahkan tujuan strategis perusahaan kepada bawahan yang diterjemahkan dalam penyusunan anggaran pada setiap departemen, hal ini mampu menekan terjadinya informasi asimetri sehingga menghindari adanya *budgetary slack* (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015). Maka, hipotesis yang diajukan sebagai berikut:

H_{2a} = Keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

Keadilan distributif didalam organisasi sangat dipengaruhi oleh persepsi karyawan, karyawan yang merasa bahwa keadilan distributif diterapkan dalam organisasinya akan menerima bahwa setiap orang berhak dan pantas mendapat penghargaan sesuai kontribusinya terhadap perusahaan, dan persepsi bahwa karyawan tidak dimanfaatkan secara tidak adil (Love & Forret, 2008). Hal ini kemudian mampu mendorong karyawan untuk bertindak sesuai dengan tujuan perusahaan dan melakukan pekerjaannya sesuai dengan aturan dan menghindari perilaku yang tidak diinginkan. Maka dari itu, hipotesis yang diajukan adalah:

H_{2b} = Keadilan distributif berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

Baerdaemaeker & Bruggeman (2015) menyatakan bahwa atasan yang mampu berpartisipasi dalam perencanaan strategi dan mengikutsertakan manajer tingkat menengah cenderung dapat menginternalisasikan tujuan strategi perusahaan beserta konsekuensinya sehingga dapat meminimalisir kesenjangan anggaran yang terjadi. Hal ini sejalan dengan penelitian Wong-On-Wing *et al.* (2010) yang menyatakan motivasi intrinsik dan motivasi ekstrinsik otonom berpengaruh positif terhadap partisipasi anggaran dan kinerja. Mengacu pada *self – determination theory* ((De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015) mengungkapkan bahwa PSP (*Participation in Strategic Planning*) akan meningkatkan *autonomous budget motivation* (motivasi yang timbul dari dalam diri seorang manajer untuk membuat target anggaran yang paling optimal dalam rangka mencapai tujuan dari strategi perusahaan), yang pada akhirnya dapat mengurangi senjangan anggaran. Dugaan terkait pengaruh PSP dalam mengurangi senjangan anggaran melalui *autonomous budget motivation* tersebut dapat terjadi karena ketika manajer berpartisipasi dalam penyusunan strategi, maka ia akan berusaha untuk mencapai strategi yang ikut ia susun tersebut. Salah satu cara untuk mencapai tujuan strategi adalah dengan cara menetapkan target yang optimal dan mengurangi slack pada anggaran. Oleh karena itu hipotesis yang diajukan adalah:

H₃ = Partisipasi Manajer dalam Perencanaan Strategi berpengaruh positif pada *autonomus budget motivation*.

Motivasi intrinsik dari individu akan menentukan niat dan kecenderungan untuk bertindak. *Autonomous budget motivation* merupakan dorongan yang mengarahkan pada komitmen dan persamaan persepsi tujuan dengan perusahaan. Hal ini didukung Sheldon & Elliot (1998) bahwa motivasi otonom digunakan dalam memprediksi besarnya upaya pada pengarah tujuan dan pencapaian tujuan. Berdasarkan penelitian terdahulu Ryan & Deci (2000), Wong-on-Wing dkk (2010), Baerdaemaeker dan Bruggeman (2015) menyatakan bahwa motivasi anggaran otonomi mampu memberikan pengaruh positif terhadap kinerja dan memitigasi terjadinya *bugetary slack*. Hal ini mengindikasi bahwa manajer yang mampu menghadirkan motivasi anggaran otonom akan mempengaruhi keputusan untuk memenuhi target dari anggaran. Oleh karena itu, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₄ = *Autonomous budget motivation* berpengaruh positif pada *budgetary slack*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh dari partisipasi perencanaan strategis (PSP) terhadap kesenjangan anggaran dengan keadilan persepsian dan *autonomous budget motivation* sebagai variabel mediasi. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dan verifikatif dengan pendekatan kuantitatif. Unit analisis dalam penelitian ini adalah individu dengan jabatan Manager yang terlibat dalam proses penyusunan usulan anggaran pada perusahaan pelayaran tahun 20XX.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer berupa persepsi responden yaitu para manajer yang terlibat dalam proses penyusunan usulan anggaran pada perusahaan pelayaran tahun 20XX dari sembilan perusahaan, diantaranya (PT ABC; PT PSD; PT APR; PT TWU; PT RST; PT GHU; PT SMN; PT XYZ; PT ADF). Data penelitian ini diambil menggunakan metode survey. Masing – masing perusahaan minimal terdiri dari 10 departemen dengan jumlah manajer tingkat menengah 1 orang, sehingga estimasi jumlah populasi adalah 90 orang. Metode sampling yang digunakan dalam penelitian adalah *purposive sampling* dengan kriteria (a) populasi yang ditargetkan adalah manajer yang dilibatkan atau dikomunikasikan dalam pertanggungjawaban dan penyusunan usulan anggaran subsidi angkutan barang dilaut, yang merupakan kondisi penting dalam menguji kecenderungan dalam menciptakan senjangan anggaran pada fenomena penelitian; (b) Manajer yang terlibat atau dilibatkan dalam proses perencanaan strategis di perusahaan.

Adapun Teknik analisis data menggunakan *Partial Least Square – Structural Equation Modelling* (PLS – SEM) dengan bantuan *software* SmartPLS versi 3.0. Penelitian ini menggunakan model SEM-PLS karena variabel penelitian yang digunakan merupakan variabel laten (Variabel yang tidak dapat diamati), diantaranya adalah variabel partisipasi perencanaan strategis, variabel keadilan persepsian, *autonomous budget motivation* dan kesenjangan anggaran yang dibangun menggunakan indikator yang merefleksikan nilai dari masing-masing indikator.

Tabel 1.
Operasionalisasi Variabel

No	Variabel	Konsep	Indikator
1	Partisipasi Perencanaan Strategis (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015)	Partisipasi manajer dalam perencanaan strategis diartikan sebagai keterlibatan manajer untuk memengaruhi perencanaan dalam mencapai tujuan strategis dari organisasi. (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015)	Penentuan tujuan dan sasaran jangka panjang perusahaan, Chandler (1962)
			Perumusan masalah dan penetapan tujuan, Shrivastava & Grant (1985)
			Mengidentifikasi masalah dan mengusulkan tujuan, Wooldridge & Floyd (1990)
			Mengidentifikasi peluang masa depan, Reid (1989)
			Mendeteksi ide-ide baru, Marginson, (2002)
			Mengidentifikasi tujuan dari organisasi, Bourgeois & Brodwin (1984)
			Keterlibatan dalam penentuan posisi strategis organisasi, Chandler (1962)
			Keterlibatan dalam proses peninjauan kembali posisi strategis perusahaan, Shrivastava & Grant (1985)
			Inisiatif dalam memberikan pendapat dan memberiksan usulan posisi strategis, Wooldridge & Floyd (1990)
			Peran dalam menentukan posisi strategis perusahaan, Reid (1989)
			Kontribusi dalam menentukan posisi strategis perusahaan, Reid (1989)
			Kepercayaan atasan dalam penyusunan posisi strategis perusahaan, Bourgeois & Brodwin (1984)
2	Kesenjangan Anggaran (BS) (Dunk, 1993)	Kesenjangan anggaran sebagai tindakan yang lebih cenderung menurunkan kapabilitasnya dalam menyusun anggaran sehingga mudah untuk dicapai (Dunk, 1993)	Standar yang ditetapkan dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
			Target anggaran yang ditetapkan secara mudah dapat diwujudkan.
			Kemampuan untuk memonitor pengeluaran atau biaya-biaya.
			Tidak terdapat tuntutan khusus yang diharapkan.
			Standar anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
Target umum yang ditetapkan dalam anggaran sulit untuk dicapai.			
3	Keadilan Persepsian	Keadilan prosedural merupakan sisi keadilan dalam penganggaran yang memperhatikan aspek prosedur yang digunakan dalam melakukan distribusi anggaran (Magner <i>et al.</i> , 1995)	Konsistensi
			Keakuratan Informasi
			Kemampuan Mengoreksi
			Etika
		Keadilan distributif merupakan keadilan dalam pendistribusian anggaran yang diukur berdasarkan respon pimpinan organisasi. (Magner <i>et al.</i> , 1995)	Penekanan Bias
			Representatif
			<i>Budget Relative to needs</i>
			<i>Budget Relative to deserve</i>
4	<i>Autonomous Budget Motivation</i> (Stone <i>et al.</i> , 2008)	<i>Autonomous budget motivation</i> adalah motivasi yang timbul dari dalam diri seorang manajer untuk membuat target anggaran paling optimal guna mencapai tujuan dari strategi perusahaan (Gagné <i>et al.</i> , 2015)	<i>Overall distributive Justice</i>
			<i>Identified Regulation</i>
			<i>Intrinsic Motivation</i>

Sumber: Data diolah penulis.

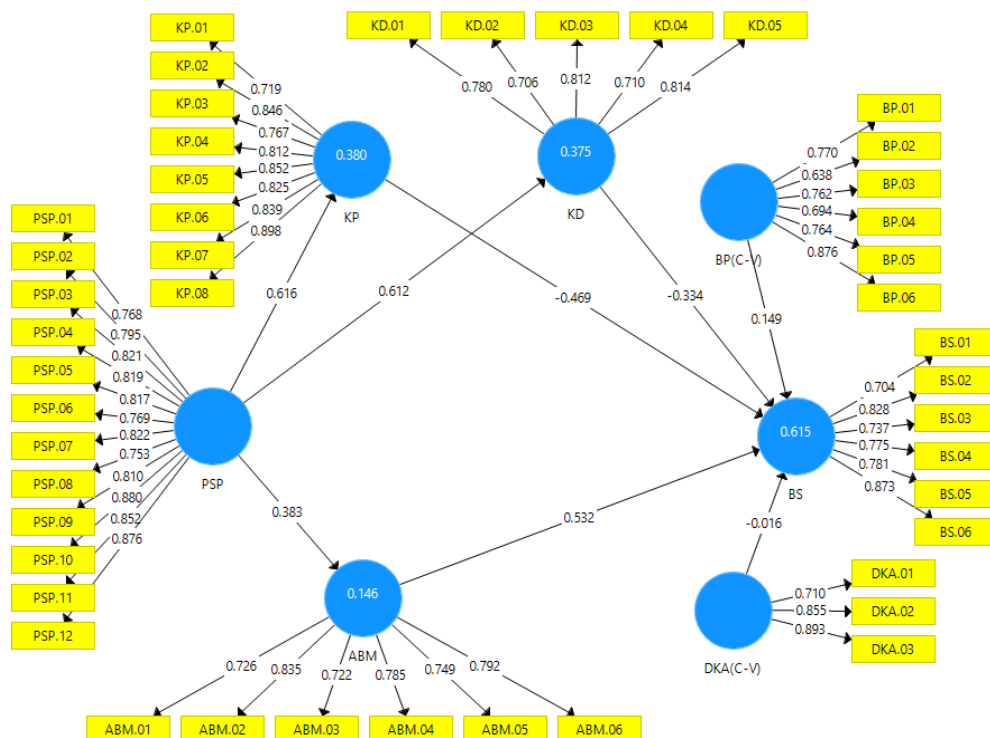
Evaluasi model pengukuran (*outer model*) dilakukan untuk menguji validitas dan reliabilitas konstruk indikator. Uji validitas yang digunakan adalah *convergen validity* dan *discriminant validity* dengan ketentuan apabila *outer loading* lebih besar 0.70 dan nilai p -signifikan (<0.05), maka validitas konvergen terpenuhi. Adapun *rule of thumb* untuk menilai reliabilitas konsistensi internal dalam konstruk reflektif adalah apabila nilai *composite reliability* dan *Cronbach's alpha* lebih besar dari 0.70 maka model dapat dikatakan baik (Ghozali & Latan, 2015).

Sedangkan pengujian model struktural (*inner model*) digunakan untuk pengujian hipotesis, yang meliputi evaluasi model fit, nilai koefisien jalur (β), nilai signifikansi p – value, koefisien determinasi (R – Squared), dan effect size untuk koefisien jalur.

Analisis pada pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui nilai signifikansi dari pengaruh variabel independen pada variabel dependen, serta pada variabel mediasi. Pengujian menggunakan uji t pada algoritma bootstrapping path coefficients. Dimana nilai variabel dapat dinyatakan signifikan jika nilai t statistik >1,96 (*two tail*) dan >1,645 (*one tail*) atau t Tabel signifikansi 5% = 1,96 (Ghozali & Latan, 2015).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada penelitian ini terdapat 7 variabel laten dengan jumlah variabel *manifest* sebanyak 46. Variabel laten partisipasi perencanaan strategis terdiri dari 12 variabel manifes, keadilan prosedural terdiri dari 8 variabel manifes, keadilan distributif terdiri dari 5 variabel manifes, *autonomus budget motivation* terdiri dari 6 variabel manifes, partisipasi anggaran terdiri dari 6 variabel manifes, deteksi kesenjangan anggaran terdiri dari 3 variabel manifes dan *budgetary slack* terdiri dari 6 variabel manifes.



Gambar 1.
Standardized Coefficients Full Model

Menurut Hair, *et al* (2014) loading faktor diharapkan lebih besar dari 0,7 dan variabel manifes dengan *loading factor* kurang dari 0,4 harus direduksi dari model pengukuran. Kemudian nilai *composite reliability* antara 0,70 hingga 0,90 dianggap memuaskan. Melalui loading faktor yang terdapat pada gambar 1 dapat dilihat tidak terdapat indikator dengan loading faktor lebih kecil dari 0,4 sehingga dapat dilanjutkan pada evaluasi model pengukuran dan model struktural.

Construct Reliability and Validity

	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
ABM	0.861	0.866	0.897	0.592
BP	0.862	0.916	0.887	0.569
BS	0.874	0.882	0.906	0.616
DKA	0.763	0.813	0.862	0.677
KD	0.824	0.836	0.876	0.587
KP	0.931	0.935	0.943	0.675
PSP	0.954	0.957	0.960	0.666

Gambar 2.
Construct Reliability and Validity

Dilihat dari nilai AVE, keseluruhan model pengukuran memiliki validitas konvergensi yang memadai ($AVE > 0.50$) sehingga mengindikasikan semua model pengukuran memiliki validitas konvergen yang memadai dalam mengukur konstruk yang diukur. Dilihat dari nilai *composite reliability* (CR) dan Cronbach's Alpha (CA) indikasinya menunjukkan semua model pengukuran memiliki reliabilitas yang memadai dalam mengukur variabel latennya (CR dan CA > 0.70).

Tabel 2
Rangkuman Hasil Uji Model Struktural

Model	Path	Coefficient	t _{statistic}	p-value	R ²	Q ²
Struktur I	PSP => KP	0,616	9,571	0,000	0,380	0,239
Struktur II	PSP => KD	0,612	10,432	0,000	0,375	0,202
Struktur III	PSP => ABM	0,383	4,536	0,000	0,146	0,076
Struktur IV	KP => BS	-0,469	6,344	0,000	0,615	0,361
	KD => BS	-0,334	4,391	0,000		
	ABM => BS	0,532	7,419	0,000		
	BP => BS	0,149	1,223	0,222		
	DKA => BS	-0,016	0,205	0,838		
Indirect	PSP => KP => BS	-0,289	4,793	0,000		
Effect	PSP => KD => BS	-0,204	3,715	0,000		
	PSP => ABM => BS	0,204	3,603	0,000		

Sumber: Data diolah penulis.

Melalui nilai *R Square* dapat diketahui bahwa partisipasi perencanaan strategis memberikan pengaruh sebesar 38,0% terhadap keadilan prosedural, sebesar 37,5% terhadap keadilan distributif dan sebesar 14,6% terhadap autonomus budget motivation. Kemudian keadilan prosedural, keadilan distributif, dan *autonomus budget motivation* memberikan pengaruh sebesar 61,5% terhadap terhadap *budgetary slack* dengan partisipasi anggaran dan deteksi senjangan anggaran sebagai variabel kontrol. Nilai *Q Square* merupakan nilai *predictive relevance*, *Q Square* > 0 mengindikasikan bahwa model yang diperoleh memiliki *predictive relevance*.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis terhadap keadilan prosedural bertanda positif dengan nilai *tstatistic* sebesar 9,571 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *tstatistic* lebih besar dari 1,645 dan nilai probabilitas < 0,05 maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif terhadap keadilan prosedural pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam perencanaan strategis akan meningkatkan keadilan prosedural. Hasil ini sejalan dengan penelitian Wentzel (2002) yang menunjukkan bahwa keterlibatan di dalam proses penyusunan rencana strategis perusahaan dapat meningkatkan komitmen manajer kepada perusahaan, keterlibatan ini dapat meningkatkan keadilan prosedural. Thibaut dan Walker (1975) menemukan bahwa kemampuan untuk mempengaruhi atau mengontrol proses alokasi dapat meningkatkan keadilan prosedural yang dirasakan oleh masing – masing individu.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis terhadap keadilan distributif bertanda positif dengan nilai *tstatistic* sebesar 10,432 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *tstatistic* lebih besar dari >1,645 dan nilai probabilitas < 0,05 maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif terhadap keadilan distributif pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam perencanaan strategis akan meningkatkan keadilan distributif. Hasil ini sejalan dengan teori yang diungkapkan oleh Anthony dan Govindarajan (2007) berpartisipasi di dalam perencanaan strategis dengan melibatkan manajer secara langsung dalam menyusun strategi dan mengalokasikan sumber daya untuk mewujudkan strategi tersebut dapat menimbulkan transparansi. Perdebatan, diskusi, dan negosiasi akan mengarahkan manajer ke tujuan organisasi, serta dapat memfasilitasi alokasi sumber daya yang optimal. Hal ini dapat meningkatkan persepsi manajer terhadap keadilan distributif karena transparansi akan menuntun manajer untuk percaya bahwa alokasi reward diterapkan secara adil karena manajer terlibat sendiri dalam menyusun perencanaan alokasi sumber daya tersebut.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis terhadap *autonomus budget motivation* bertanda positif dengan nilai *tstatistic* sebesar 4,536 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *tstatistic* lebih besar dari >1,645 dan nilai probabilitas < 0,05 maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif terhadap *autonomus budget motivation* pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam perencanaan strategis akan meningkatkan *autonomus budget motivation*, sehingga partisipasi perencanaan strategis memungkinkan pengakuan atas kontribusi individu. Ketika individu melihat bahwa ide-ide mereka dihargai dan diterima, mereka merasa diakui dan dihargai dalam organisasi. Ini dapat meningkatkan motivasi otonom mereka karena mereka merasa bahwa kontribusi mereka memiliki dampak dan penting bagi keberhasilan organisasi (D. N. Stone *et al.*, 2008). Dalam keseluruhan, partisipasi perencanaan strategis dapat memengaruhi motivasi otonom

individu dengan memenuhi kebutuhan otonomi, meningkatkan keterlibatan, membangun rasa memiliki, dan memberikan pengakuan atas kontribusi individu.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi keadilan prosedural terhadap *budgetary slack* bertanda negatif dengan nilai *t*-statistic sebesar 4,793 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *t*-statistic lebih besar dari 1,96 dan nilai probabilitas $< 0,05$ maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi keadilan prosedural berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa partisipasi manajer yang tinggi dalam perencanaan strategis jika didukung dengan keadilan prosedural yang tinggi akan menurunkan *budgetary slack*. Hasil ini sejalan dengan dengan penelitian Lemons dan Jones (2001) yang menyatakan bahwa pemberian kesempatan untuk berpartisipasi dan memberikan hak suaranya di dalam evaluasi akan meningkatkan persepsi manager tingkat menengah terhadap keadilan prosedural perusahaan. Keadilan prosedural akan meningkat jika karyawan diberikan kesempatan di dalam proses pembuatan keputusan (Kreitner & Kinicki, 2008). Sholihin dkk., (2011) juga menemukan bahwa berpartisipasi di dalam goal-setting dapat meningkatkan persepsi keadilan prosedural yang dirasakan oleh manajer. Hal ini disebabkan karena partisipasi dapat menimbulkan ekspektasi yang positif sehingga memungkinkan manajer untuk merasa bahwa mereka tidak berada dibawah tekanan yang membuatnya cenderung menciptakan kesenjangan anggaran.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi keadilan distributif terhadap *budgetary slack* bertanda negatif dengan nilai *t*-statistic sebesar 3,715 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *t*-statistic lebih besar dari 1,96 dan nilai probabilitas $< 0,05$ maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi keadilan distributif berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa partisipasi manajer yang tinggi dalam perencanaan strategis jika didukung dengan keadilan distributif yang tinggi akan menurunkan *budgetary slack*. Jika karyawan percaya bahwa terdapat keadilan distributif di dalam organisasi, mereka akan merasa bahwa orang yang menerima penghargaan memang pantas mendapatkan penghargaan tersebut, dan bahwa mereka tidak dimanfaatkan secara tidak adil (Forret dan Love, 2008). Hal ini kemudian mampu mendorong karyawan untuk bertindak sesuai dengan tujuan perusahaan dan melakukan pekerjaannya sesuai dengan aturan dan menghindari perilaku yang tidak diinginkan salah satunya adalah menghindari melakukan kesenjangan anggaran dan mencapai target anggaran seoptimal mungkin.

Pada Tabel 2 dapat dilihat koefisien jalur partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi *autonomus budget motivation* terhadap *budgetary slack* bertanda positif dengan nilai *t*-statistic sebesar 3,603 dan nilai probabilitas mendekati nol. Karena *t*-statistic lebih besar dari 1,96 dan nilai probabilitas $< 0,05$ maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menerima H_a . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi perencanaan strategis yang dimediasi *autonomus budget motivation* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada perusahaan pelayaran. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa partisipasi manajer yang tinggi dalam perencanaan strategis jika didukung dengan *autonomus budget motivation* yang tinggi akan meningkatkan *budgetary slack*. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Baerdaemaeker dan Bruggeman (2015) menyatakan bahwa atasan yang mampu berpartisipasi dalam perencanaan strategi dan mengikutsertakan manajer tingkat menengah cenderung dapat menginternalisasikan tujuan strategi perusahaan beserta konsekuensinya sehingga dapat meminimalisir kesenjangan anggaran yang terjadi. Hal ini didukung dengan penelitian (Wong-On-Wing *et al.*, 2010) yang menyatakan motivasi intrinsik dan motivasi ekstrinsik otonom berpengaruh positif terhadap partisipasi anggaran dan kinerja. Mengacu pada *self* –

determination theory (De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015) mengungkapkan bahwa PSP (Participation in Starategic Planning) akan meningkatkan meningkatkan *autonomous budget motivation* (motivasi yang timbul dari dalam diri seorang manajer untuk membuat target anggaran yang paling optimal dalam rangka mencapai tujuan dari strategi perusahaan), yang pada akhirnya dapat mengurangi senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa partisipasi manajer dalam perencanaan strategis secara signifikan positif mempengaruhi keadilan persepsian dan *autonomous budget motivation* yang dirasakan oleh para manajer tingkat menengah dan dapat menurunkan kesenjangan anggaran yang terjadi pada organisasi. Selanjutnya hasil penelitian pada variabel mediasi menunjukkan bahwa keadilan persepsian, dan *autonomous budget motivation* memediasi pengaruh partisipasi manajer dalam perencanaan strategis pada kecenderungan manajer dalam melakukan kesenjangan anggaran, sehingga dapat dikatakan variabel mediasi menjelaskan fenomena antar variabel independen dengan variabel dependen melalui hubungan tidak langsung.

Keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya adalah jumlah sampel dan populasi penelitian yang terbatas, serta metode penelitian yang dipilih. Penulis menyarankan agar dapat memperluas subjek penelitian dengan kriteria tertentu dengan jumlah sampel yang lebih luas pada perusahaan dengan sektor yang sama namun dengan klastreerisasi yang berbeda sehingga dapat diperbandingkan hasilnya. Selain itu, metode penelitian kualitatif dapat digunakan untuk mendalami fenomena yang terjadi di masing – masing perusahaan. Penulis juga menyarankan pengumpulan data dilakukan kepada manajemen tingkat atas, menengah dan bawah dengan kompleksitas tugas yang berbeda sehingga hasil penelitian lebih lengkap dan menyeluruh.

REFERENSI

- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management Control System*, the 12th Edition. New York: Mc. Grow Hill Companies Inc.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, organizations and society*, 33(7-8), 836-863.
- Colquitt, J. A. (2001). On the dimensionality of organizational justice: A construct validation of a measure. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 386–400. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.86.3.386>
- De Baerdemaeker, J., & Bruggeman, W. (2015). The impact of participation in strategic planning on managers' creation of budgetary slack: The mediating role of autonomous motivation and affective organisational commitment. *Management Accounting Research*, 29, 1–12. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.06.002>
- Dunk, A. S. (1993). The Effect Relation of Budget Between Emphasis the *Budgetary slack* and Information Asymmetry on Participation and Slack. *The Accounting Review*, 68(2), 400–410. <http://www.jstor.org/stable/248408> .
- Frezatti, F., Aguiar, A. B., Guerreiro, R., & Gouvea, M. A. (2011). Does management accounting play role in planning process? *Journal of Business Research*, 64(3), 242–249. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2009.11.008>
- Gagné, M., & Deci, E. L. (2005). Self-Determination Theory – Organizations and Work. *Journal of Organizational Behavior*, 26(June 2004), 331–362.
- Gagné, M., Forest, J., Vansteenkiste, M., Crevier-Braud, L., van den Broeck, A., Aspel, A. K., Bellerose, J., Benabou, C., Chemolli, E., Güntert, S. T., Halvari, H., Indiyastuti, D. L., Johnson, P. A., Molstad, M. H., Naudin, M., Ndao, A., Olafsen, A. H., Roussel, P., Wang, Z., & Westbye, C. (2015). The Multidimensional Work Motivation Scale: Validation evidence in seven languages and nine countries. *European Journal of Work and Organizational Psychology*, 24(2), 178–196. <https://doi.org/10.1080/1359432X.2013.877892>

- Ghozali, I., & Latan, H. (2015). Partial least squares konsep, teknik dan aplikasi menggunakan program smartpls 3.0 untuk penelitian empiris. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Greenberg, J., & Folger, R. (1983). Procedural Justice, Participation, and the Fair Process Effect in Groups and Organizations. *Basic Group Processes, 1975*, 235–256. https://doi.org/10.1007/978-1-4612-5578-9_10
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): An emerging tool in business research. *European business review, 26*(2), 106–121.
- Kreitner, R., & Kinicki, A. (2008). Organizational behavior: Key concepts, skills & best practices.
- Langevin, P., & Mendoza, C. (2013). How can management control system fairness reduce managers' unethical behaviours? *European Management Journal, 31*(3), 209–222. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2012.12.001>
- Lau, C. M., & Oger, B. (2012). Behavioral effects of fairness in performance measurement and evaluation systems: Empirical evidence from France. *Advances in Accounting, 28*(2), 323–332. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2012.09.009>
- Lemons, M. A., & Jones, C. A. (2001). Procedural justice in promotion decisions: using perceptions of fairness to build employee commitment. *Journal of managerial Psychology, 16*(4), 268–281.
- Leventhal, G. S. (1980). What Should Be Done with Equity Theory? In Gergen, K.J., Greenberg, M.S. and Willis, R.H. (eds). *Social Exchanges: Advances in Theory and Research*, 27–55.
- Little, H. T., Magner, N. R., & Welker, R. B. (2002). The Fairness of Formal Budgetary Procedures and Their Enactment. *Group & Organization Management, 27*(2), 209–225. <https://doi.org/10.1177/10501102027002003>
- Long, C. P., Bendersky, C., & Morrill, C. (2011). Fairness monitoring: Linking managerial controls and fairness judgments in organizations. *Academy of Management Journal, 54*(5), 1045–1068. <https://doi.org/10.5465/amj.2011.0008>
- Love, M. S., & Forret, M. (2008). Exchange relationships at work: An examination of the relationship between team-member exchange and supervisor reports of organizational citizenship behavior. *Journal of Leadership and Organizational Studies, 14*(4), 342–352. <https://doi.org/10.1177/1548051808315558>
- Magner, N., Johnson, G. G., Magner, N., & Johnson, G. G. (1995). *Municipal Officials' Reactions To Justice in Budgetary Resource Allocation*. 18(4), 439–456.
- Mardiasmo, M. (2006). Perwujudan transparansi dan akuntabilitas publik melalui akuntansi sektor publik: suatu sarana good governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah, 2*(1), 1–17.
- Nata, K. B. W. A., & Wirakusuma, M. G. (2020). The Effect of Business Strategy and Decentralization in The Relationship Between The Characteristics of Management Accounting Information System and Managerial Performance Unit Leader in PT Bank BPD Bali. *International Journal of Business, Economics and Law, 21*(5), 193–198.
- Özpeynirci. (2012). *Logistic Cost Management in Enterprises: The Example of Karaman, Aksaray and Kayseri Provinces*.
- Sheldon, K. M., & Elliot, A. J. (1998). Not all personal goals are personal: Comparing autonomous and controlled reasons for goals as predictors of effort and attainment. *Personality and social psychology bulletin, 24*(5), 546–557.
- Stone, D. N., Deci, E. L., & Ryan, R. M. (2008). Beyond talk: Creating autonomous motivation through self-determination theory. *Journal of General Management, 34*(3), 75–91. <https://doi.org/10.1177/030630700903400305>
- Syarif Hidayatullah, M. (2015). *Partisipasi Perencanaan Strategis Berbasis Balanced Scorecard terhadap Peningkatan Komitmen Tujuan*. 03(1), 1–27.
- Thibaut, J. W., & Walker, L. (1975). Procedural justice: A psychological analysis. (No Title).
- Voußem, L., Kramer, S., & Schäffer, U. (2016). Fairness perceptions of annual bonus payments: The effects of subjective performance measures and the achievement of bonus targets. *Management Accounting Research, 30*, 32–46. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.10.001>
- Wentzel, K. (2004). Do Perceptions of Fairness Mitigate Managers' Use of *Budgetary slack* During Asymmetric Information Conditions? *Advances in Management Accounting, 13*, 223–244. [https://doi.org/10.1016/S1474-7871\(04\)13009-8](https://doi.org/10.1016/S1474-7871(04)13009-8)
- Wong-On-Wing, B., Guo, L., & Lui, G. (2010). Intrinsic and extrinsic motivation and participation in budgeting: Antecedents and consequences. *Behavioral Research in Accounting, 22*(2), 133–153. <https://doi.org/10.2308/bria.2010.22.2.133>