

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Siti Pratiwi Husain

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Negeri Gorontalo

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk mengukur pengaruh interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating terhadap senjangan anggaran, baik secara simultan maupun parsial. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Ketika aparatur memiliki partisipasi anggaran yang tinggi disertai dengan komitmen yang kuat dalam penyusunan anggaran, maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo. Selanjutnya partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, ketika para pimpinan SKPD level bawah (kepala bagian) diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Kata-kata Kunci: partisipasi anggaran, senjangan anggaran dan komitmen organisasi

Anggaran merupakan alat utama pemerintah untuk melaksanakan semua kewajiban, janji dan kebijakannya dalam rencana-rencana nyata dan terintegrasi dalam hal tindakan yang harus diambil, hasil yang akan dicapai, biaya yang dibutuhkan dan sumber-sumber biaya tersebut. Kebijakan anggaran mengekspresikan komitmen pemerintah kepada warganya secara konkrit. Dalam skala regional, pemerintah daerah merupakan organ yang krusial, pemerintah daerah terdiri dari berbagai lembaga yang dikenal dengan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Setiap SKPD terdiri dari banyak personel. Orang-orang yang ada dalam pemerintahan ini pun mendapat tantangan baru dengan munculnya kebijakan mengenai otonomi daerah. Khusus untuk menangani anggaran, salah satu prosedurnya adalah dengan menyusun anggaran dengan metode partisipatif, yaitu dengan melibatkan masing-masing SKPD untuk mengajukan anggaran, mempersiapkan anggaran dan melaksanakan penyusunan anggaran.

Dalam penyusunan anggaran, harus diperhatikan pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut. Pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut adalah pihak prinsipal (atasan) dan agen (bawahan). Dengan komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran, maka bawahan bisa mengetahui, apa sebenarnya yang diharapkan oleh atasan. Demikian juga sebaliknya atasan akan dapat mengetahui kendala-kendala yang terjadi pada bawahan menyangkut sistem penganggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran mendapat perhatian besar dari peneliti-peneliti akuntansi keperilakuan (*behavioral accounting*), karena dinilai memiliki konsekuensi terhadap sikap dan perilaku organisasi (Murray, 1990), terutama orang-orang yang terlibat langsung didalam proses penyusunan anggaran. Dimana keterlibatan manajer bawahan di dalam penyusunan anggaran belum tentu berimplikasi pada menurunnya kesenjangan anggaran, akan tetapi bisa memberikan peluang mereka untuk melakukan kesenjangan anggaran. Misalnya dalam penelitian yang dilakukan oleh Young (1985) bahwa senjangan anggaran terjadi ketika bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan informasi bias kepada atasan, padahal bawahan memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran organisasi. Informasi bias tersebut dilakukan dengan melaporkan prospek penerimaan yang lebih rendah dan prospek biaya yang lebih tinggi, sehingga target anggaran lebih mudah dicapai. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian tersebut, terdapat beberapa fenomena yang menarik untuk diteliti lebih jauh terkait dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh pemerintah daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan, yakni: 1), penyusunan anggaran pemerintahan telah memasuki era baru. Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa penganggaran berbasis kinerja merupakan perubahan dalam pola penganggaran sektor publik yang harus dapat dipahami oleh aparat pemerintah daerah. Fenomena yang ada pada SKPD pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Propinsi Gorontalo belum memahami substansi perubahan penganggaran sektor publik. Pemahaman atas substansi perubahan penganggaran sektor publik dapat berpengaruh terhadap tingkat partisipasi mereka dalam penganggaran, bisa jadi partisipasi menjadi rendah. 2) komitmen organisasi pada sebagian aparat pemerintah daerah masih membutuhkan waktu lama, masih banyak aparat yang hanya datang ke kantor tanda tangan, banyaknya waktu yang terbuang bukan untuk menjalankan tugas pokok dan fungsinya dengan baik, tetapi melakukan kegiatan yang tidak

mendukung terselenggarakannya pelayanan publik yang baik, misalnya baca koran, ngerumpi, dll.

Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun secara rinci, formal dan sistematis dari kegiatan yang akan dilakukan dalam ukuran kuantitatif, yang menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber daya suatu organisasi sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan dalam jangka waktu tertentu (Anthony & Govindarajan, 2000). Definisi anggaran kemudian dapat diinterpretasikan sebagai pernyataan perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Di dalam tampilan anggaran selalu diikutsertakan data penerimaan dan pengeluaran yang terjadi di masa lalu (Bastian, 2001).

Berkaitan dengan anggaran daerah, maka anggaran daerah merupakan rencana keuangan meliputi penerimaan dan pengeluaran daerah dalam satuan rupiah yang di susun menurut klasifikasi anggaran secara sistematis untuk satu periode akuntansi dan menjadi pedoman bagi segala tindakan yang akan dilaksanakan. Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa anggaran sektor publik berisi tentang rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter atau suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Aspek Perilaku dalam Penganggaran

Penganggaran merupakan penciptaan suatu rencana kegiatan yang dinyatakan dalam ukuran keuangan. Penganggaran memainkan peran penting di dalam perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan. Anggaran juga untuk meningkatkan koordinasi dan komunikasi. Ada tiga tahapan utama dalam proses penyusunan anggaran yaitu: a) penetapan tujuan, b) implementasi, dan c) pengendalian dan evaluasi kinerja. Anggaran dapat berhasil jika hanya orang bertanggungjawab mulai dari tahap penetapan tujuan hingga pengendalian dan evaluasinya. Untuk mendorong orang agar bertanggung jawab terhadap keseluruhan proses penyusunan anggaran tersebut, organisasi perlu memperhatikan aspek perilaku dalam anggaran. Aspek perilaku manajer dalam menyusun anggaran banyak mendapat perhatian dari pakar akuntansi manajemen maupun peneliti lain.

Siegel dan Marconi (1989) menyatakan “*Budgets have a direct impact on human behavior*”, bahwa anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam proses

penyusunan anggaran. Hansen and Mowen (2006) menyatakan anggaran sering digunakan untuk menilai kinerja aktual manajer. Bonus, kenaikan gaji, dan promosi ditentukan oleh kemampuan manajer dalam melampaui target yang ditentukan. Karena status keuangan dan karier manajer dipertaruhkan, maka anggaran dapat memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku mereka.

Partisipasi Anggaran

Milani (1975) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran merupakan cerminan perspektif manajer bawahan mengenai tingkat keterlibatan yang dialami bawahan dalam penyusunan anggaran, jenis pengambilan keputusan yang logis yang disediakan oleh seorang atasan ketika anggaran diperbaiki, frekuensi yang berkaitan dengan anggaran yang didiskusikan dan disetujui dengan atasannya, banyak pengaruh bawahan pada anggaran final dan kontribusi/ sumbangan pemikirannya untuk anggaran.

Manfaat yang diperoleh dari partisipasi anggaran adalah membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi anggaran diharapkan menimbulkan efisiensi dan dapat meningkatkan kualitas komunikasi antar sesama manajer dan antara manajer dengan atasannya. Partisipasi anggaran juga memiliki kelemahan sebagaimana dinyatakan oleh Hansen dan Mowen (2006) bahwa partisipasi anggaran mempunyai tiga masalah potensial, yaitu: 1) Menetapkan standar terlalu tinggi atau terlalu rendah, 2) Membuat kesenjangan dalam anggaran, dan 3) Partisipasi semu.

Proses Penyusunan Anggaran Pemerintah Daerah

Proses penyusunan anggaran dengan pendekatan partisipatif adalah dengan menggabungkan kedua pendekatan *top down* dengan *bottom up*. Anggaran dengan pendekatan ini dimulai dari manajer menyiapkan *draft* pertama untuk anggaran di wilayah tanggung jawabnya berdasarkan panduan/pedoman yang telah dibuat oleh atasan. Selanjutnya, manajer puncak akan memeriksa dan mengkritisi anggaran yang diusulkan. Proses penyusunan anggaran dengan pendekatan gabungan lebih efektif dibandingkan dengan pendekatan *top down* ataupun *bottom up* (Anthony & Govindarajan, 2005).

Tim anggaran SKPD yang dipimpin oleh kepala SKPD selaku pengguna anggaran, menyusun RKA-SKPD tahun berikutnya dengan mengacu pada KUA dan PPAS yang telah disepakati dalam nota kesepakatan pemerintah dan DPRD. Dalam tahap ini manajemen terlibat dalam tim

anggaran SKPD memiliki kesempatan untuk mempengaruhi alokasi anggaran. Apalagi dalam tahap perencanaan, SKPD juga berperan merumuskan Rencana Kerja (Renja) SKPD yang menjadi acuan pemerintah daerah dalam merumuskan RKPD. Dalam tahap ini partisipasi anggaran dilaksanakan dan memungkinkan aparat menyusun anggaran tersebut untuk cenderung menciptakan senjangan dalam anggarannya. RKA-SKPD kemudian disampaikan dan dibahas oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD guna merumuskan RAPBD. Setelah itu dilakukan pembahasan RAPBD oleh DPRD yang kemudian diparipurnakan untuk disahkan.

Komitmen Organisasi

Mowday, Steers & Porter (1979) dalam Linlev (2000), mendefinisikan komitmen organisasi sebagai pengidentifikasian dan keterlibatan dalam organisasi, percaya pada nilai dan sasaran yang melekat pada organisasi dan kesediaan mereka untuk menggunakan semua kemampuan yang mereka miliki guna mencapai tujuan organisasi. Komitmen organisasi biasa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta dari dalam diri untuk mengabdikan pada organisasi (Poerter *et.al.* 1974)

Menurut Meyer dan Allen (1991) dalam Luthans, 2008:148 menyimpulkan bahwa komitmen organisasi terdiri dari, sebagai berikut: pertama, *Affective commitment (Emotive attachment) refer to employees emotional attachment to, identification with and involvement the organization because they want to do so.* Komitmen afektif mengacu pada ikatan emosional karyawan, identifikasi dan keterlibatan pegawai dalam organisasi; kedua, *Continuance commitment (cost analysis) refer to awareness cost associated with leaving the organization.* Dengan kata lain individu tersebut tinggal di organisasi itu karena ia membutuhkan organisasi. Dan mengacu pada persepsi pegawai tentang kerugian yang akan dihadapinya apabila meninggalkan organisasi; ketiga, *Normative commitment (rational analysis) refer to employee's feeling of obligation to remain with the organizational. Individuals feel they ought to remain.* Karyawan/pegawai bertahan menjadi anggota suatu organisasi karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi merupakan hal yang seharusnya dilakukan. Jadi, karyawan tersebut tinggal di organisasi itu karena dia merasa berkewajiban untuk itu.

Senjangan Anggaran

Menurut Suhartono dan Solichin (2006) bahwa kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat individu untuk melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan oleh individu tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Informasi yang diperoleh untuk memprediksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi. Bawahan merasa memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan atasannya sehingga memperbesar kemungkinan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran. Dapat disimpulkan bahwa senjangan anggaran merupakan suatu fenomena yang terjadi pada saat proses perencanaan anggaran, pada waktu seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyatakan target anggaran maka dia tidak akan membuat target sesuai kemampuan optimalnya, akan tetapi membuat anggaran yang mudah dicapai sehingga timbul senjangan.

Dari beberapa pendapat dapat disimpulkan pula bahwa Kesenjangan anggaran dapat terjadi oleh beberapa alasan, Hilton et.al (2000) mengatakan ada tiga alasan manajer melakukan senjangan anggaran, yaitu: 1) Kesenjangan anggaran akan membuat kinerja seolah-olah terlihat lebih baik dimata pimpinan jika mereka mencapai target anggaran; 2) Kesenjangan anggaran sering digunakan untuk mengatasi ketidak pastian memprediksi masa yang akan datang; 3) Pengalokasian sumber daya akan dilakukan berdasarkan proyeksi anggaran biaya, sehingga kesenjangan membuatnya fleksibel.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating

Pendekatan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran sangat diharapkan akan menghasilkan anggaran yang lebih baik, dimana kecenderungan manajer untuk melakukan senjangan anggaran akan semakin berkurang. Karena para manajer tingkat bawah mempunyai informasi yang lebih akurat daripada atasannya mengenai kondisi-kondisi lokal pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Hal ini didasarkan pada gagasan bahwa para manajer bawah (manajer pusat pertanggungjawaban) seringkali memiliki informasi yang lebih baik mengenai level anggaran yang diperlukan untuk mendukung pelaksanaan aktivitas-aktivitas unit organisasinya daripada atasannya (manajer puncak). Informasi yang dimiliki oleh manajer bawah disebut juga dengan informasi lokal (Dunk, 1993).

Jika penyusunan anggaran dihubungkan dengan evaluasi kinerja maka pimpinan level bawah akan termotivasi untuk memberikan informasi yang

bias agar target-target yang dibebankan mudah dicapai. Anggaran yang ditetapkan berdasarkan informasi bawahan yang bias menyebabkan besaran anggaran tidak sesuai dengan kinerja sesungguhnya dan selanjutnya dapat dikatakan bahwa anggaran tersebut memiliki senjangan (Stevens, 2000).

Dapat disimpulkan bahwa peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya. Komitmen organisasi yang kuat di dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi (Angle dan Perry 1981; Porter *et al.*, 1974) serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter *et al.*, 1974). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Sehingga dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari.

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran mengacu pada pendapat bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran, yaitu pada saat komitmen organisasi tinggi maka partisipasi yang meningkat akan menurunkan senjangan anggaran, sedangkan pada saat komitmen organisasi rendah maka partisipasi yang meningkat akan meningkatkan senjangan anggaran (Nouri dan Parker, 1996).

Pengaruh Partisipasi anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Beberapa masalah yang muncul adanya keterlibatan manajer tingkat menengah/bawah dalam penyusunan anggaran adalah penciptaan senjangan anggaran. Senjangan anggaran yang diciptakan ini dapat dilakukan dengan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah atau biaya yang terlalu tinggi (Schiff dan Lewin, 1970). Menurut Hansen dan Mowen (2007), partisipasi anggaran memiliki potensi masalah yaitu memasukkan “*slack*” dalam anggaran atau seringkali disebut dengan mengamankan anggaran (*padding the budget*). Hal ini disebabkan oleh adanya kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran. Bawahan akan cenderung memberikan informasi yang bias terhadap kondisi operasional organisasi dimasa mendatang, agar sasaran anggaran dapat mudah dicapai. Sehingga atasan akan memberikan penilaian yang baik kepada bawahan. Ini dilakukan karena dipengaruhi oleh kepentingan pribadi dan mereka

berpendapat bahwa anggaran akan mudah dicapai dengan melakukan senjangan anggaran.

Metode Penelitian

Berdasarkan tujuannya, penelitian ini dimaksudkan untuk memperoleh deskripsi mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating pada Pemerintah Daerah kabupaten dan kota di Provinsi Gorontalo. Sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai, penelitian ini merupakan penelitian bersifat deskriptif dan verifikatif. Untuk itu metode yang digunakan adalah *explanatory survey* yaitu penelitian dengan menggunakan populasi untuk menjelaskan hubungan variabel pada populasi tersebut.

Unit analisis adalah satuan tertentu yang diperhitungkan sebagai subjek penelitian (Arikunto, 2002). Berdasarkan pengertian tersebut, maka unit analisis dalam penelitian ini adalah satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo. Populasi dalam penelitian ini adalah satuan kerja dalam hal ini badan, dan dinas yang ada di lingkungan pemerintah kabupaten / kota di Provinsi Gorontalo. Populasi target dalam penelitian ini diambil secara *random*, jumlah populasi target secara keseluruhan adalah sebanyak 54 SKPD. Metode penarikan sampel yang digunakan adalah *probability sampling*. Ukuran sampel dapat ditentukan dengan menggunakan rumus dari Taro Yamane atau Slovin (Riduwan 2008) sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{N \cdot d^2 + 1}$$

Keterangan : n = Ukuran sampel yang dicari
N = Jumlah Populasi
d² = Presisi yang di tetapkan sebesar 10%

berdasarkan rumus di atas maka dalam penelitian ini ukuran sampelnya adalah

$$n = \frac{119}{119(0,1)^2 + 1} = \frac{119}{2.19} = 54.33 \quad \text{jadi } n = 54 \text{ SKPD}$$

Sasaran responden dalam penelitian ini dikaitkan dengan variabel yang diteliti adalah pejabat struktural setingkat kepala bagian/bidang dari badan dan dinas pada pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo. Pejabat struktural ini dipilih karena mereka memiliki peran dan wewenang dalam pelaksanaan aktivitas manajerial serta dengan pertimbangan bahwa merekalah yang representatif mewakili unit/bagian yang menjadi tanggung jawab mereka didalam proses penyusunan anggaran.

Hasil Penelitian

Pengaruh Partisipasi Anggaran (X_1) terhadap Senjangan Anggaran (Y) dengan Komitmen Organisasi (X_2) sebagai variabel Moderating

Untuk menguji signifikansi (kebermaknaan) pengaruh Partisipasi Anggaran (X_1) yang dimoderating Komitmen Organisasi (X_2) terhadap Senjangan Anggaran (Y) secara parsial dilakukan menggunakan uji t. Hipotesis yang akan diuji adalah sebagai berikut:

- H_0 Partisipasi Anggaran tidak berpengaruh negatif terhadap Senjangan Anggaran pada komitmen organisasi yang tinggi
- H_1 Partisipasi Anggaran berpengaruh negatif terhadap Senjangan Anggaran pada komitmen organisasi yang tinggi.

Tabel 1
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	54.742	11.594		4.722	.000
Partisipasi Anggaran (ZX1)	-9.663	2.430	-3.619	-3.977	.000
Komitmen Organisasi (ZX2)	9.831	3.093	3.682	3.179	.003
X1X2	-2.817	.816	-4.526	-3.454	.001

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran (Y)

Berdasarkan tabel 1 Pengaruh variabel Partisipasi Anggaran (X_1) yang Komitmen Organisasi (X_2) terhadap Senjangan Anggaran (Y) diketahui Nilai tabel t_{student} dengan $\alpha = 0.05$ adalah 1,676. Nilai t_{hitung} sebesar -3,454 lebih kecil dari nilai negatif $t_{\text{tabel}} = -1,676$ ($t_{\text{hitung}} \leq -t_{\text{tabel}}$). Diperoleh keputusan menolak hipotesis uji H_0 yang berarti menerima hipotesis kerja H_1 . Hasil pengujian dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa Partisipasi Anggaran yang dimoderating Komitmen Organisasi mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap Senjangan Anggaran.

Hal ini menunjukkan dengan adanya partisipasi anggaran yang meningkat disertai dengan komitmen yang kuat dari aparatur pemerintah daerah yang terlibat dalam penyusunan anggaran akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo. Partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan pada bawahan untuk terlibat dan mempengaruhi proses penyusunan anggaran. Keterlibatan tersebut akan meningkatkan komitmen mereka terhadap sasaran anggaran, hal ini tentunya akan mendorong para pimpinan SKPD untuk ikut bertanggung jawab dalam pencapaian anggaran secara efektif sehingga akan mengurangi senjangan anggaran.

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong para pimpinan tingkat bawah berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Porter et. Al., 1974). Komitmen yang tinggi akan menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadinya. Partisipasi anggaran yang disertai dengan komitmen yang tinggi akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa variabel kontijensi yaitu komitmen organisasi merupakan variabel yang dapat memperkuat pengaruh negatif partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Ini mengindikasikan bahwa dengan adanya dukungan serta komitmen organisasi dari para aparatur yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran akan dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Pengaruh Partisipasi Anggaran (X_1) terhadap Senjangan Anggaran (Y) secara parsial

Untuk menguji signifikansi (kebermaknaan) pengaruh Partisipasi Anggaran (X_1) terhadap Senjangan Anggaran (Y) secara parsial dilakukan menggunakan uji t. Hipotesis yang akan diuji adalah sebagai berikut:

H_{02} : Partisipasi anggaran tidak berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran

H_{a2} : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran

Pada tabel 1 diperoleh nilai t_{hitung} untuk variabel partisipasi anggaran sebesar -3.977 lebih kecil dari nilai $t_{tabel} = 1,676$. dapat disimpulkan untuk menerima H_0 . Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang positif dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo.

Dengan kata lain bahwa adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran yang tinggi oleh aparatur pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi dapat menurunkan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh

penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993), Kren (2003) dan Ramdeen, et.al (2007) yang menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap kesenjangan anggaran, yang berarti partisipasi anggaran dapat menurunkan senjangan anggaran.

Hal ini mencerminkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran pada tiap-tiap Satuan Kerja Perangkat Daerah pada kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo dilakukan untuk memberikan kesempatan kepada para pimpinan SKPD level bawah dalam menyusun rencana anggaran untuk membuat target kegiatan bagi lingkup dan tanggung jawab kerjanya. Walaupun dalam menetapkan RKA SKPD kepala SKPD lebih memiliki kekuasaan, akan tetapi didalam penyusunannya tidak lepas dari pengaruh para pimpinan level bawah. Ini dikarenakan yang lebih mengetahui kondisi unit-unit organisasi adalah para pimpinan pada level bawah.

Simpulan

Partisipasi anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, yang berarti bahwa dengan adanya partisipasi anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Dimana ketika para pimpinan SKPD level bawah diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating secara parsial berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Dimana dengan adanya dukungan serta komitmen organisasi yang tinggi dari para aparatur yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran akan dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Gorontalo.

Saran

Peningkatan partisipasi aparatur pemerintah daerah dalam hal penyusunan anggaran hendaknya menjadi perhatian dari masing-masing pimpinan SKPD. Dalam artian bahwa kepala SKPD sebagai pejabat pengguna anggaran hendaknya lebih mengoptimalkan peran bawahan (kepala bidang) dalam penyusunan anggaran sehingga mereka dapat memberikan informasi sesuai dengan kondisi obyektif di wilayah kerja masing-masing.

Penelitian ini belum mengungkap keseluruhan variabel yang diperkirakan turut serta mempengaruhi senjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari hasil penelitian ini bahwa masih terdapat 53.8% variabel lain yang mempengaruhi senjangan anggaran. Bagi peneliti selanjutnya agar dapat

menambah variabel yang mempengaruhi senjangan anggaran misalnya gaya kepemimpinan, perilaku legislatif, serta dapat menambahkan variabel moderasi yang kemungkinan memberikan efek pada hubungan tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony dan Govindarajan. 2000. *Management Control System: Sistem Pengendalian Manajemen*. Buku Dua. Terjemahan Kurniawan Cakrawala, Jakarta: Salemba Empat
- Arikunto. Suharsimi 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Dunk, Alan S. 1993. *The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack*. *The Accounting Review*. Vol. 68. No. 2, pp: 400-410
- Erhmana Suhartono dan Muh. Solichin. 2006. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi*. Simposium Nasional Akuntansi IX. Padang 23-26 Agustus 2006.
- Hansen and Mowen, 2006. *Management Accounting*. New York: Mc. Graw Hill.
- Hilton et.al, 2000. *Cost Management Strategic For Bussiness Decision*. New York: Mc. Graw Hill.
- Indra Bastian, 2001. *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik Yogyakarta* : BPFE
- _____. 2005. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: CV. Andi Offset.
- Milani, K. 1975. *The Relationship of Particiaption in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review*, April, Hal 274-284.

- Mowday, R., W. Lyman., and R. Steers. 1982. *Employee-Organization Linkages : The Psychology of Commitment, Absenteeism, and Turnover*. New York : Academy Press.
- Nouri, Hossein & Parker, Robert J. 1996. *The Effect of Organizational Commitment on The Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack*. Behavior Research in Accounting. Vol 8.
- Porter, L.W., R.M. Steers, R.T. Mowday, dan P.V. Boulian. 1974. "Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over Among Psychiatric Tehnicians." *Journal of Applied Psychology*, Vol. 59, 603-609
- Young, S. Mark. 1985. *Participative budgeting: the effect of risk aversion and asymmetry information on budgetary slack*. journal of accounting research, Vol. 23.