

Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Perusahaan Industri *Food and Beverage* di Kawasan Industri SIER)

Oleh: Lintang Venusita

(Staf Pengajar Program Studi Akuntansi, Universitas Widya Kartika Surabaya)

Abstrak

Partisipasi anggaran dinilai dapat mengurangi senjangan anggaran apabila bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat, meskipun tidak menutup kemungkinan bahwa semakin besar partisipasi anggaran dari para manajer akan dapat meningkatkan senjangan anggaran. Keterlibatan kerja juga diyakini dapat mempengaruhi senjangan anggaran perusahaan di mana semakin tinggi keterlibatan kerja manajer akan semakin menimbulkan besarnya kesempatan bagi para manajer untuk menimbulkan senjangan anggaran.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh yang terjadi secara langsung dari partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja manajer terhadap senjangan anggaran maupun pengaruh tidak langsung dari kedua faktor tersebut dengan melibatkan faktor komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) terdapat pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran, (2) terdapat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating, dan (3) terdapat pengaruh dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Model analisis yang digunakan untuk mendukung hipotesis satu yang diajukan analisis regresi berganda di mana untuk hipotesis dua dan tiga adalah analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating (*moderated regression analysis*). Sampel yang digunakan adalah sebesar 32 perusahaan yang tergabung dalam kawasan industri SIER – PIER Surabaya.

Hasil penelitian analisis regresi menunjukkan bahwa terdapat pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dan juga menemukan adanya pengaruh keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating sehingga menerima hipotesis pertama dan ketiga, sedangkan untuk hipotesis kedua ditolak karena tidak ditemukan pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Kata kunci: partisipasi anggaran, keterlibatan kerja, komitmen organisasi, senjangan anggaran.

Pendahuluan

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan perusahaan yang berisikan rencana kegiatan di masa datang dan mengindikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Aspek sumber daya manusia sebagai penyusun dan pelaksana anggaran haruslah dipertimbangkan karena anggaran akan dipengaruhi oleh perilaku manusia terutama bagi pihak yang terlibat langsung dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran. Contohnya, jika atasan dalam menilai kinerja atau memberikan *reward* pada bawahan didasarkan pada pencapaian sasaran anggaran, maka kecenderungan perilaku yang ada pada bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran adalah membuat anggaran yang mudah dicapai dengan cara melebihi-lebihkan biaya dan merendahkan pendapatan, selain itu dalam penganggaran partisipatif juga dapat muncul adanya partisipasi semu dan pemberian laporan yang bias, dimana laporan anggaran yang bias akan mengurangi keefektifan anggaran didalam perencanaan dan pengawasan organisasi (Waller, 1988). Perbedaan antara anggaran yang

dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi perusahaan ini disebut senjangan anggaran.

Penelitian yang berkaitan dengan senjangan anggaran telah menguji berbagai faktor yang dapat mempengaruhi kecenderungan para manajer untuk menciptakan senjangan anggaran seperti penelitian Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) yang menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat, sedangkan hasil penelitian Lowe dan Shaw (1968) dan Young (1985) berbeda dengan penelitian yang dilakukan Camman, Dunk, Merchant dan Onsi. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan senjangan anggaran.

Selain partisipasi dalam penyusunan anggaran, beberapa peneliti mengidentifikasi bahwa senjangan anggaran dapat disebabkan oleh faktor keterlibatan kerja. Keterlibatan kerja adalah kondisi psikologis individu terhadap tugas tertentu (Kanungo, 1982; Lawler dan Hall, 1979). Cyert & March (1963), mengungkapkan bahwa para manajer dengan tingkat keterlibatan kerja yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula untuk menciptakan senjangan anggaran, sedangkan manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja rendah, kurang memiliki kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran karena mereka tidak mengidentifikasikan kerja mereka dan tidak peduli dengan pekerjaan mereka.

Berdasarkan hal tersebut adalah memungkinkan untuk mengusulkan variabel lain yang diperkirakan juga berpengaruh pada hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, dan hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran, seperti variabel komitmen organisasi sebagai salah satu variabel *moderating* karena komitmen organisasi memiliki potensi untuk mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, dan hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran (Mowday *et al.*, 1979).

Tinjauan Pustaka dan Hipotesis

Hasil temuan dalam penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ada ketidakkonsistenan antara satu peneliti dengan peneliti lainnya dalam melihat hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) menyatakan bahwa dengan adanya partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran akan mengurangi kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran, sedangkan Lowe dan Shaw (1968) dan Young (1985) menyatakan bahwa dengan adanya partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran justru akan menyebabkan kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Oleh karena itu perlu menggunakan pendekatan-pendekatan lain dalam melihat hubungan variabel partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Govindarajan (1986) mengemukakan bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian tersebut, bisa dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontijensi (*contingency approach*).

Penggunaan kerangka kontijensi tersebut memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang bertindak sebagai faktor *moderating* atau *intervening* yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Hubungan Antara Partisipasi Anggaran, Senjangan Anggaran Dan Komitmen Organisasi.

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al.*, 1979). Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al.*, 1974). Wiener (1982) mendefinisikan

komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri. Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen yang tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya daripada kepentingan pribadi atau kelompoknya. Komitmen akan membuat organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 1998: 151). Bagi individu dengan komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi. 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 dapat dihindari.

Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasi, Nouri dan Parker (1996) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Menurut mereka, komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik dan partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka jika komitmen karyawan terhadap organisasi berada pada level yang rendah.

Dari hasil penelitian Nouri dan Parker (1996) dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya bila komitmen bawahan rendah maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Hubungan Antara Keterlibatan Kerja, Senjangan Anggaran Dan Komitmen Organisasi

Dalam penelitian Lawler & Hall (1970), keterlibatan kerja didefinisikan sebagai tingkatan dimana seseorang memandang seberapa penting pekerjaannya. Islau, 1985 (Liou & Bazemore, 1994) menemukan bahwa hanya definisi mengenai keterlibatan kerja inilah yang secara empiris independen terhadap berbagai pengukuran lain atas konstruk yang secara konseptual saling tumpang tindih.

Morrow (1983) menyatakan bahwa pada saat terdapat hubungan antara komitmen organisasi dan keterlibatan kerja, kedua hal tersebut tetap merupakan tipe sikap kerja yang berbeda karena acuan yang mereka gunakan. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi merasakan adanya sikap positif terhadap organisasinya. Mereka mengidentifikasi diri mereka terhadap organisasi tertentu dan mencoba untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut (Porter *et al.*, 1974). Sebaliknya, manajer dengan tingkat keterlibatan kerja yang tinggi mengidentifikasi kerja mereka dan memelihara pekerjaan mereka (Kanungo, 1982).

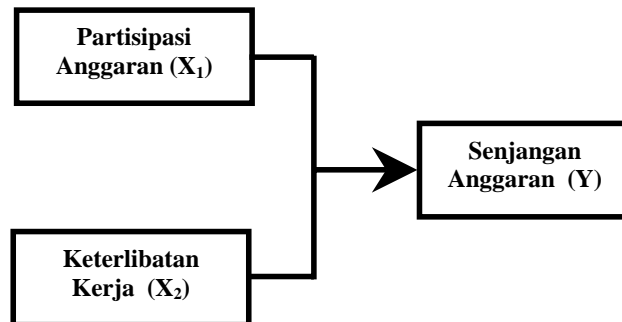
Lebih jauh, para manajer dengan tingkat keterlibatan kerja yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi pula untuk menciptakan senjangan anggaran, yaitu untuk melindungi pekerjaan mereka dan untuk melindungi *image* mereka dalam jangka pendek menurut Cyret & March, 1963. Nouri (1994) menyimpulkan bahwa interaksi antara keterlibatan kerja dengan komitmen organisasi akan mempengaruhi kecenderungan para

manajer untuk menciptakan senjangan anggaran. Bagi para manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja yang rendah kurang memiliki kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran karena mereka tidak mengidentifikasi kerja mereka dan mereka tidak peduli dengan pekerjaan mereka. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi, maka keterlibatan kerja akan berhubungan dengan menurunnya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran, sedangkan bagi para manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang rendah, maka keterlibatan kerja akan berhubungan dengan meningkatnya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Dengan demikian komitmen organisasi dan keterlibatan kerja dapat berinteraksi untuk mempengaruhi kecenderungan para manajer dalam menciptakan senjangan anggaran.

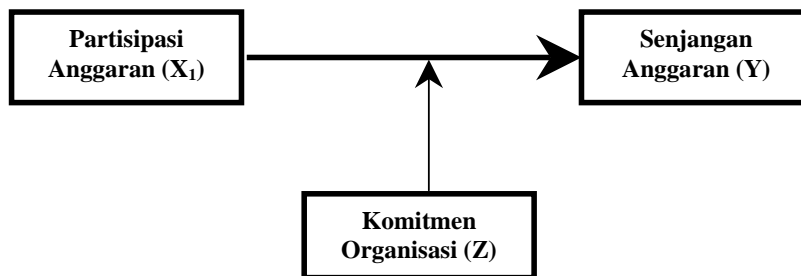
Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori, penelitian sebelumnya dan kerangka konseptual, maka pernyataan hipotesis dalam penelitian ini adalah:

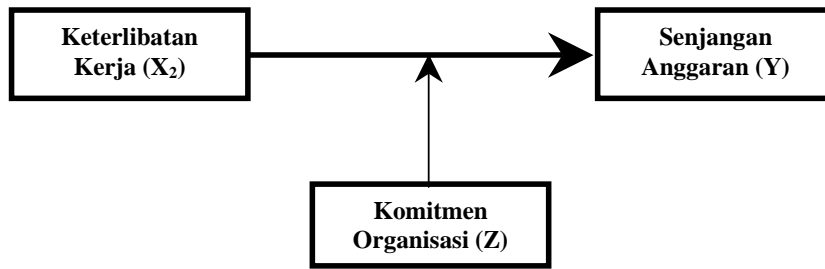
- H₁: Partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja mempunyai pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- H₂: Pengaruh partisipasi anggaran signifikan terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.
- H₃: Pengaruh keterlibatan kerja signifikan terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.



Gambar 1
Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran



Gambar 2
Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi



Gambar 3

Hubungan Antara Keterlibatan Kerja dan Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Metodologi Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dimana ditekankan dalam penelitian ini pengujian hipotesis untuk memperoleh generalisasi dalam menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel yang diajukan (Indriantoro dan Supomo, 1999: 89).

Definisi Operasional Variabel

Pengukuran variabel dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5, di mana skor rendah mendapat poin 1 dan skor tinggi mendapat poin 5.

a. Partisipasi anggaran (X₁)

Partisipasi anggaran yang dimaksud adalah tingkat partisipasi seorang manajer dalam mempersiapkan anggaran dan pengaruh manajer tersebut dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran pada pusat pertanggungjawabannya. Pengukuran pada partisipasi anggaran terdiri dari 6 item pertanyaan dari Milani (1975).

b. Keterlibatan kerja (X₂)

Keterlibatan kerja yang dimaksud adalah identifikasi psikologis seorang manajer terhadap pekerjaannya, seperti perasaan bahwa pekerjaan merepresentasikan inti dan *image* diri mereka sendiri. Untuk mengukur tingkat keterlibatan kerja seorang manajer, digunakan 10 item pertanyaan yang diajukan Kanungo (1982).

c. Komitmen Organisasi (Z)

Komitmen yang dimaksud adalah dorongan dari dalam diri seorang manajer untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Untuk mengukur komitmen organisasi, digunakan 9 item pertanyaan yang digunakan Cook dan Wall (1980)

d. Senjangan Anggaran (Y)

Senjangan anggaran yang dimaksud adalah tindakan seorang manajer yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika manajer tersebut diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Untuk mengukur senjangan anggaran, digunakan 6 item pertanyaan diajukan Dunk (1993)

Populasi dan Pengambilan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah para manajer yang memegang jabatan sebagai manajer pemasaran, manajer produksi dan manajer yang memimpin divisi-divisi (menjabat minimal 2 tahun) yang bekerja pada perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang industri makanan dan minuman di Kawasan Rungkut Industri dan Kawasan Berbek Industri. Alasan dipilihnya manajer-manajer tersebut karena mereka memiliki peran yang lebih besar dalam penggunaan, pengelolaan dan tanggung jawab terhadap anggaran.

Dalam menentukan penelitian ini, peneliti mengambil datanya menggunakan populasi yaitu semua perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang industri makanan dan minuman di

Kawasan Rungkut Industri dan Kawasan Berbek Industri, sejumlah 33 perusahaan (Buku petunjuk SIER-PIER 2001/2005). Peneliti mengirimkan kuesioner sebanyak 99 buah yang ditujukan kepada manajer pemasaran, manajer produksi dan manajer divisi.

Desain Penelitian

Pengujian untuk hipotesis pertama menggunakan metode statistik regresi linear berganda, sedangkan untuk hipotesis kedua dan ketiga menggunakan regresi interaksi atau *Moderated Regression Analysis* (MRA), seperti pada persamaan berikut ini:

- a. Model persamaan regresi linear berganda untuk hipotesis pertama:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Dimana :

Y	=	senjangan anggaran
X ₁	=	partisipasi anggaran
X ₂	=	keterlibatan kerja
β ₀	=	konstanta
β ₁₋₂	=	koefisien regresi

- b. Model persamaan MRA untuk hipotesis kedua:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 Z + \beta_3 X_1.Z + e$$

Dimana :

Y	=	senjangan anggaran
X ₁	=	partisipasi anggaran
Z	=	komitmen organisasi
X ₁ . Z	=	interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi
β ₀	=	konstanta
β ₁₋₃	=	koefisien regresi

- c. Model persamaan MRA untuk hipotesis ketiga:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_2 + \beta_2 Z + \beta_3 X_2.Z + e$$

Dimana :

Y	=	senjangan anggaran
X ₂	=	keterlibatan kerja
Z	=	komitmen organisasi
X ₂ . Z	=	interaksi keterlibatan kerja dan komitmen organisasi
β ₀	=	konstanta
β ₁₋₃	=	koefisien regresi

Hasil Penelitian

Pembuktian Hipotesis I

Tabel 1
Hasil Perhitungan Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T hitung	Signifikansi
	B	Std. Error	Beta		
Konstanta	4,130	0,111		37,270	0,000
(X1)	-0,294	0,085	-0,488	-3,465	0,002
(X2)	-0,305	0,087	-0,491	-3,485	0,002
R	0,962		F hitung	179,102	
R ²	0,925		Signifikansi F	0,000	

Berdasarkan tabel 4.1, maka diperoleh persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 4,130 - 0,294 X1 - 0,305 X2$$

- a) Konstanta = + 4,130, menunjukkan nilai senjangan anggaran pada intersep, yaitu pada saat semua variabel bebas yang digunakan mempunyai nilai nol.
- b) Koefisien regresi
 - 1) $\beta_1 = - 0,294$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan variabel partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran sebesar 0,294; dengan asumsi variabel lain tetap.
 - 2) $\beta_2 = - 0,305$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan keterlibatan kerja akan mengurangi senjangan anggaran sebesar 0,305; dengan asumsi variabel lain tetap.
- c) *Standardized Coefficients*
 - a) Partisipasi anggaran (X1) : - |0,488|
 - b) Keterlibatan kerja (X2) : - |0,491|

Dari tabel 4.1 dapat dilihat bahwa keterlibatan kerja mempunyai nilai yang paling besar yaitu sebesar - |0,491|; sehingga dapat disimpulkan bahwa keterlibatan kerja mempunyai pengaruh yang dominan terhadap senjangan anggaran daripada partisipasi anggaran.

Uji t

Berdasarkan tabel 4.1, hasil uji secara parsial t hitung masing-masing variabel dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Partisipasi anggaran (X1), diperoleh t hitung = - 3,465 dengan signifikansi t $0,002 < \alpha 0,05$; Hal ini menunjukkan bahwa faktor partisipasi anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.
- b) Keterlibatan kerja (X2), diperoleh t hitung = - 3,485 dengan signifikansi t $0,002 < \alpha 0,05$; Hal ini menunjukkan bahwa faktor keterlibatan kerja berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Dari hasil di atas dapat disimpulkan bahwa kedua variabel yang digunakan, yaitu partisipasi anggaran (X1) dan keterlibatan kerja (X2) berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran sesuai dengan hipotesis yang diajukan semula.

Uji F

Tabel 4.1 menunjukkan nilai F hitung sebesar 179,102 dengan signifikansi F sebesar $0,000 < \alpha 0,05$; hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Nilai koefisien determinasi yang diperoleh adalah sebesar 0,925 berarti bahwa 92,5% senjangan anggaran dapat diterangkan oleh faktor partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja. Dengan kata lain, bahwa kontribusi variabel bebas dalam menjelaskan variabel tergantung adalah sebesar 92,5%, sedangkan sisanya sebesar 7,5% dipengaruhi oleh variabel lain di luar kedua variabel bebas yang digunakan.

Pembuktian Hipotesis II

Tabel 2
Hasil Perhitungan Moderated Regression Analysis (MRA)

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T hitung	Signifikansi
	B	Std. Error	Beta		
Konstanta	2,197	0,107		20,576	0,000
(X1)	-0,113	0,109	-0,233	-1,033	0,311
(Z)	0,152	0,105	0,315	1,442	0,160

(X1_Z)	-1,36	0,122	-0,211	-1,118	0,273
R	0,328		F hitung	1,124	
R ²	0,107		Signifikansi F	0,356	

Berdasarkan tabel 4.2, maka diperoleh persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 2,197 - 0,113 X_1 + 0,152 Z - 1,36 X_1_Z.$$

- a) Konstanta = + 2,197, menunjukkan nilai senjangan anggaran pada intersep, yaitu pada saat semua variabel bebas yang digunakan mempunyai nilai nol.
- b) Koefisien regresi
 - 1) $\beta_1 = - 0,113$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan variabel partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran sebesar 0,113; dengan asumsi variabel lain tetap.
 - 2) $\beta_2 = + 0,152$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan komitmen organisasi akan menambah senjangan anggaran sebesar 0,152; dengan asumsi variabel lain tetap.
 - 3) $\beta_3 = - 1,36$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan partisipasi anggaran-komitmen organisasi sebagai variabel moderating akan melemahkan hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran sebesar 1,36.

Uji t

Berdasarkan tabel 4.2, hasil uji secara parsial t hitung masing-masing variabel dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Partisipasi anggaran (X1), diperoleh t hitung = - 1,033 dengan signifikansi t 0,311 > α 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- b) Komitmen organisasi (Z), diperoleh t hitung = + 1,442 dengan signifikansi t 0,160 > α 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- c) Variabel moderating (X1_Z), diperoleh t hitung = - 1,118 dengan signifikansi t 0,273 > α 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor komitmen organisasi sebagai variabel moderating tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Dari hasil di atas dapat disimpulkan bahwa faktor partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran melalui faktor komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Uji F

Tabel 4.2 menunjukkan nilai F hitung sebesar 1,124 dengan signifikansi F sebesar 0,356 > α 0,05; hal ini menunjukkan partisipasi anggaran dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Nilai koefisien determinasi yang diperoleh adalah sebesar 0,107 berarti bahwa 10,7% senjangan anggaran dapat diterangkan oleh faktor partisipasi anggaran dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Dengan kata lain, bahwa kontribusi variabel bebas dalam menjelaskan variabel tergantung adalah sebesar 10,7%, sedangkan sisanya sebesar 89,3% dipengaruhi oleh variabel lain di luar kedua variabel bebas yang digunakan.

Pembuktian Hipotesis III

Tabel 3
Hasil Perhitungan Moderated Regression Analysis (MRA)

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T hitung	Signifikansi
	B	Std. Error	Beta		
Konstanta	2,244	0,037		60,396	0,000

(X2)	-0,480	0,024	-0,992	-20,043	0,000
(Z)	0,02696	0,023	0,056	1,150	0,260
(X2_Z)	-0,103	0,026	-0,199	-3,988	0,000
R	0,969		F hitung	142,968	
R ²	0,939		Signifikansi F	0,000	

Berdasarkan tabel 4.3, maka diperoleh persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 2,244 - 0,480 X_2 + 0,02696 Z - 0,103 X_2_Z.$$

- a) Konstanta = + 2,244, menunjukkan nilai senjangan anggaran pada intersep, yaitu pada saat semua variabel bebas yang digunakan mempunyai nilai nol.
- b) Koefisien regresi
 - 1) $\beta_1 = - 0,480$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan variabel keterlibatan kerja akan mengurangi senjangan anggaran sebesar 0,480; dengan asumsi variabel lain tetap.
 - 2) $\beta_2 = + 0,02696$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan komitmen organisasi akan menambah senjangan anggaran sebesar 0,02696; dengan asumsi variabel lain tetap.
 - 3) $\beta_3 = - 0,103$, menyatakan bahwa setiap penambahan satu satuan keterlibatan kerja-komitmen organisasi sebagai variabel moderating akan melemahkan hubungan antara keterlibatan kerja dan senjangan anggaran sebesar 0,103.

Uji t

Berdasarkan tabel 4.3, hasil uji secara parsial t hitung masing-masing variabel dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Keterlibatan kerja (X2), diperoleh t hitung = - 20,043 dengan signifikansi t $0,000 < \alpha$ 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor keterlibatan kerja berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- b) Komitmen organisasi (Z), diperoleh t hitung = + 1,150 dengan signifikansi t $0,260 > \alpha$ 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
- c) Variabel moderating (X2_Z), diperoleh t hitung = - 3,988 dengan signifikansi t $0,000 < \alpha$ 0,05; Hal ini menunjukkan bahwa faktor komitmen organisasi sebagai variabel moderating berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Dari hasil di atas dapat disimpulkan bahwa faktor keterlibatan kerja berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran melalui faktor komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Uji F

Tabel 4.3 menunjukkan nilai F hitung sebesar 142,968 dengan signifikansi F sebesar $0,000 < \alpha$ 0,05; hal ini menunjukkan bahwa keterlibatan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Nilai koefisien determinasi yang diperoleh adalah sebesar 0,939 berarti bahwa 93,9% senjangan anggaran dapat diterangkan oleh faktor keterlibatan kerja dan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Dengan kata lain, bahwa kontribusi variabel bebas dalam menjelaskan variabel tergantung adalah sebesar 93,9%, sedangkan sisanya sebesar 6,1% dipengaruhi oleh variabel lain di luar kedua variabel bebas yang digunakan.

Simpulan dan Saran

Simpulan

1. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan baik secara parsial maupun bersama-sama dari partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran sehingga menerima hipotesis satu yang diajukan.
2. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating; sehingga menolak hipotesis dua yang diajukan.
3. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating, sehingga menerima hipotesis tiga yang diajukan.

Saran

1. Adanya pengaruh yang negatif dan signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, maka dapat disarankan sebagai berikut:
 - a) Disarankan agar lebih dalam melibatkan para manajer dalam penyusunan anggaran karena selain para manajer tersebut memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai seluk beluk pekerjaan mereka, juga dengan semakin tingginya keterlibatan para manajer dalam penyusunan anggaran akan semakin mendorong mereka untuk meminimalkan senjangan anggaran yang terjadi.
 - b) Disarankan agar perusahaan mempertimbangkan lamanya masa kerja manajer bekerja pada perusahaan tersebut. Semakin tinggi masa kerja manajer bekerja pada perusahaan tersebut maka akan semakin tinggi pula pengetahuan manajer tentang pekerjaan yang ditanganinya sehingga hal ini dapat digunakan sebagai pertimbangan dalam melibatkan manajer dalam penyusunan anggaran perusahaan.
2. Adanya pengaruh yang negatif dan signifikan dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran, maka dapat disarankan agar perusahaan berusaha untuk meningkatkan usah-usahanya agar para manajer merasa memiliki ikatan yang lebih kuat terhadap perusahaan dengan mengadakan acara-acara di luar jam kerja yang sifatnya untuk mengikatkan karyawan secara keseluruhan seperti rekreasi bersama atau acara *outbond*.
3. Adanya pengaruh yang negatif dan signifikan dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating, maka disarankan agar perusahaan berusaha untuk meningkatkan rasa kebersamaan dengan para karyawannya dan melakukan upaya untuk meningkatkan komitmen karyawan terhadap organisasi sehingga akan dapat menimbulkan loyalitas karyawan yang semakin tinggi.
4. Disarankan untuk penelitian selanjutnya agar melakukan penelitian dengan menggolongkan komitmen organisasi menjadi dua kelompok, yaitu tinggi dan rendah sehingga dapat diketahui secara detail pengaruh komitmen organisasi dalam hubungannya dengan faktor partisipasi anggaran, keterlibatan kerja, maupun senjangan anggaran.

Daftar Pustaka

- Allen, N., Meyer, J., 1990. The Measurement and Antecedent of Affective, Normative, and Continuance Commitment to the Organization. *Journal of Occupational Psychology* 63: 1-18
- Anthony, Robert. N. dan James Reece. 1989. "Accounting Tax and Cases". 8th ed. Homewood: Illinois. Richard D. Darwin.
- Angle, H. L. dan J. L. Perry. 1981. "An Empirical Assesment of Organizational Commitment and Organizational Effectiveness". *Administrative Science Quarterly* 26. Hal. 1-14.
- Arikunto. S. 1992. "*Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*". Rineka Cipta. Jakarta.
- Blau and Boal. 1987. "Using Job Involvement & Organizational Commitment Interactively to Predict Turnover". *Journal of Management*. Vol. 1. Hal 184-228.
- Camman, C. 1976. "Effect of the Use of Control System". *Accounting, Organization, and Society*. Vol. 4. Hal. 301-313.
- Cook, J. D. dan T. D. Wall. 1980. "New York Attitude Measures of Trust, Organizations Commitment, and Personal Need Nonfullfillment". *Journal of Accupational Pyscology*. Hal. 39-52.
- Cyert H. M. & March J. G. 1963. "*A Behavioral Theory of The Firm*". Englewood Cliffs: NI. Prentice-Hall.
- Dunk, A. S. 1993. "The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review* 68. April. Hal. 400-410.
- French, John R.P. Jr, Kay, Emanuel and Meyer, Herbert H. 1996. "Participation andThe Appraisal System". *Human Relation*. February. Hal. 3-20.
- Govindarajan, V. 1986. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalitic and Contingency Perspective". *Decision Science* 17. Hal. 496-516.
- Hadi, Sutrisno. 1992. *Metodologi Research*. Jilid 2. Yogyakarta: Penerbit Andi Offset.
- Hansen, Don R. and Maryanne M. Mowen. 1997. "*Management Accounting*", Cincinnati Ohio. South Western Publishing Co.
- Hopwood, A. G. 1976. "*Accounting and Human Behavior*", New Jersey. Prentice-Hall. Inc.
- Indriantoro, N dan B. Supomo. 1999. "*Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Management*", Yogyakarta. BPFE-Yogyakarta.
- Kanungo, R. N. 1982. "Measurement of Job and Work Involvement". *Journal of Applied Psychology*. Hal. 341 – 349.

- Lawler, E. & Hall, D. 1970. "Relationship of Job Characteristic to Job Involvement, Satisfaction and Intrinsic Motivation". *Journal of Applied Psychology*. Hal. 305–312.
- Liou, K. T. & Bazemore, G. 1994. "Professional Orientation and Job Involvement among Detention Case Worker". *PAQ Summer*. Hal. 223-234.
- Lowe, E. A. dan R. W. Shaw. 1968. "An Analysis of Managerial Biasing: Evidence From a Company's Budgeting Process". *Journal of Management Studies* 5. Oktober. Hal. 304-315.
- Lukka, K. 1988. "Budgetary Biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence". *Accounting, Organization, and Society* 13. Hal. 281-301.
- Luthans, Fred. 1998. "*Organizational Behavior*". Eight Edition. Boston: McGraw-Hill, Inc.
- Merchant, K. A. 1985. "Budgeting and Propensity to Create Budgetary Slack". *Accounting, Organization, and Society* 10. Hal. 201-210.
- Millani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attituded: A Field Study". *The Accounting Review*. April. Hal. 274-284.
- Morrow. P. 1983. "Concept Redundancy in Organizational Research: The Case of Work Commitment". *Academy of Management Review*. April. Hal. 274-284.
- Mowday, R., R. Streers, dan L. Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment". *Journal of Vocational Behavior* 14. Hal. 224-247.
- Murray. D. 1990. "The Performance Effect of Participative Budgeting: An Integration of Intervening and Moderating Variables". *Behavioral Research In Accounting*, Vol. 2. Hal. 104-123.
- Nouri, H. 1994. "Using Organizational Commitment and Job Involvement to Predict Budgetary Slack: A Research Note". *Accounting, Organization and Society No. 3*. Hal. 289-295.
- Nouri, H. dan R. J. Parker. 1996. "The Effect of Organizational Commitment and Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack". *Behavior Research in Accounting* 8. Hal. 74-89.
- O' Reilly C. , Chatman J., 1986. Organizational Commitment and Psychological Attachment: The Effect of Compliance, Identification and internalization on Prosocial Behavior. *Journal of Applied Psychology* 71: 492-499
- Onsi, M. 1973. "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting Review*. Juli. Hal. 535-548.
- Porter, L. W., R. M. Steers, R. T. Mowday dan P. V. Boulian. 1974. "Organizational Commitment, Job Satisfaction and Turnover Among Psyatric Tehnicians". *Journal of Applied Psychology* 59. Hal. 603-609.

- Richard T. Mowday, Lyman W. Porter, dan Richard M. Steers. 1982. *Employee-organization linkages : The psychology of commitment, absenteeism, and turnover*. New York: Academic Press.
- Santoso, Singgih. 2000. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Edisi pertama. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Siegel, G. dan H. R. Marconi Boulian. 1989. "*Behavioral Accounting*". Cincinnati. Ohio. South-Western Publishing Co.
- Singarimbun, Masri dan Sofyan Effendi (Ed). 1989. *Metode Penelitian Survei*. Edisi Revisi. Jakarta: LP3ES.
- Steers R. M. 1988. *Introduction to Organizational Behavior*. 3rded. Glenview, Illinois: Scott, Foreman and Company
- Waller, W. S. 1988. "Slack in Participating Budgeting: The Joint Effect of a Truth-Inducing Pat Scheme and Risk Preference". *Accounting, Organization, and Society* 13. Hal. 87-98.
- Wiener, Y. 1982. "Commitment in Organization: A Normative View". *Academy of Management Review* 7. Hal. 418-428.
- Wiwiek Dianawati. 2000. Analisis Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif, Motivasi Kerja, Job Relevant Information dalam Kondisi ketidakpastian Lingkungan dengan Kinerja Manajerial pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Timur. *Tesis Program Studi Ilmu Manajmen Pascasarjana Unair*.
- Young, S. M. 1985. "Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Informations on Budgetary Slack.". *Journal of accounting Research* 23. Hal. 829-842.