

## **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK***

**Aris Anugrah Agustianto**

*Badan Kesatuan Bangsa dan Politik Banten*

[aris.agustianto17@yahoo.com](mailto:aris.agustianto17@yahoo.com)

### ***Abstract***

*This study aims to find empirical evidence about the effect of budget participation, participation in strategic planning, motivation, organizational commitment, budgetary slack. The sampling method used in this study was purposive sampling method and obtained 15 research samples as an observation item found in Banten Province. Data were analyzed using Partial Least Square (PLS) software. The results of this study indicate that the variable Budget Participation has a positive and significant effect on organizational commitment, participation in strategic planning has a positive and significant effect on organizational commitment, Motivation variables have a positive and significant effect on Organizational Commitment, Organizational commitment has a positive and significant effect on Budgetary Slack, Motivation has a negative effect against Budgetary Slack, Budget Participation has a positive and significant effect on Budgetary Slack.*

**Keywords : Budget Participation, Participation in Strategic Planning, Organizational Commitment and Budgetary Slack**

### **PENDAHULUAN**

Anggaran sektor publik merupakan suatu instrumen perencanaan, pengendalian dan akuntabilitas publik yang ditandai adanya penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target organisasi publik serta adanya penetapan indikator kinerja sebagai ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu tujuan yang telah ditetapkan. Pelayanan publik merupakan suatu proses kinerja organisasi birokrasi. Sehingga, penganggaran sektor publik merupakan aktivitas yang meliputi perencanaan, ratifikasi, implementasi dan pertanggungjawaban dalam organisasi sektor publik untuk meningkatkan kinerja organisasi birokrasi dan keberhasilannya tergantung pada kerjasama dalam sistem tersebut.

Diberlakukannya otonomi daerah sesuai dengan amanat UU Nomor 32 Tahun 2004 yang diubah dengan UU Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, telah menyebabkan perubahan signifikan pada prosedur penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Perubahan dimaksud mengacu pada meningkatnya keterlibatan berbagai pihak dalam penyusunan anggaran daerah tersebut, mulai dari kepala daerah hingga Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada di bawahnya. Hal ini dapat diartikan sebagai meningkatnya partisipasi pegawai dari tingkatan bawah dalam proses penyusunan anggaran.

Sistem yang melibatkan manajer atau pimpinan yang lebih rendah ini sering disebut dengan istilah partisipasi. Melalui reformasi anggaran ini diterapkan juga struktur organisasi yang terdesentralisasi sehingga pemerintah daerah mempunyai kekuasaan dan tanggungjawab dalam perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan. *Budgetary slack* atau kesenjangan anggaran adalah kecenderungan berperilaku tidak produktif dengan melebihi biaya saat seorang pegawai mengajukan anggaran belanja Yuhertiana (2009). *Budgetary slack* sering terjadi pada tahap perencanaan dan persiapan anggaran daerah, karena penyusunan anggaran seringkali didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif, serta kurang mencerminkan kebutuhan masyarakat (Kartiwa, 2004). Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi *Budgetary slack* adalah 1. faktor internal seperti etika dan moral para pegawai, 2. faktor eksternal seperti partisipasi anggaran, 3. Motivasi dan komitmen para pegawai.

Berdasarkan Tabel 1, dapat dilihat bahwa fenomena bahwa perkembangan LKPD Pemerintah Provinsi Banten Tahun anggaran tahun 2016, angka realisasi pendapatan untuk beberapa item pendapatan, jika dibandingkan anggaran dan realisasinya, terdapat beberapa item realisasi pendapatan lebih tinggi dengan anggaran yang telah ditetapkan.

**Tabel 1.**  
**Laporan Realisasi Keuangan Provinsi Banten T.A. 2016**

Tahun	Anggaran	Realisasi	Lebih/Kurang
Pendapatan	8.474.950.571.339	8.656.395.495.445	181.444.924.106
Belanja	9.303.525.389.927	8.925.813.442.214	377.711.947.713

Sumber : LKPD Provinsi Banten Tahun Anggaran 2016

LKPD Provinsi Banten Tahun Anggaran 2016, secara keseluruhan realisasi pendapatan tahun anggaran 2016 adanya fenomena *budgetary slack*. Karena, jika dibandingkan antara anggaran pendapatan daerah dan realisasinya, maka realisasinya selalu lebih tinggi dibandingkan dengan anggaran pendapatan daerah yang ditetapkan. Sedangkan, anggaran belanja daerah dan realisasinya, terbukti realisasinya selalu lebih rendah daripada anggaran belanja daerah yang ditetapkan. Proses perencanaan dan realisasinya memerlukan partisipasi dan perencanaan yang baik karena merupakan proses penentuan kebijakan dalam rangka menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan daerah. Menurut Garrison (2000) *self-imposed budget/* anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan yang secara umum dapat meningkatkan prestasi kinerja yang pada akhirnya dapat meningkatkan efektivitas suatu organisasi (Bambang, 2002). Perencanaan strategi, yang didefinisikan sebagai penentuan tujuan dan sasaran jangka panjang dasar dari suatu organisasi, dan penerapan tindakan-tindakan yang diperlukan untuk melaksanakan tujuan-tujuan ini (Chandler, 1962).

Partisipasi perencanaan strategis dapat menurunkan ketidakpastian yang dialami untuk penciptaan *Budgetary slack* dalam beberapa cara. Pertama, jika manajer diperbolehkan, berkomunikasi secara internal karena memungkinkan komunikasi yang baik dengan pegawai dalam berbagi informasi (Hutzschenreuter dan Kleindienst, 2006). Kedua, integrasi kemampuan yang berbeda melalui partisipasi perencanaan strategi dapat membangkitkan efek kognitif pada bagian manajer/ Kasubag (Hall, 2008). Penyediaan informasi yang lebih banyak dan lebih baik memungkinkan manajer untuk membuat pilihan informasi yang lebih baik dan secara positif mempengaruhi kualitas keputusan (Raes *et al.*, 2011), yang dapat menghasilkan alokasi sumber daya yang lebih baik (yaitu jumlah yang lebih rendah dari *Budgetary slack*) (Cadez dan Guilding, 2008). Ketiga, karena manajer diijinkan sebagai perencana strategi, agar transparansi tercapai dan manajer akan lebih memahami strategi organisasi (Chapman dan Kihn, 2009; Wooldridge dan Floyd, 1990). Ketika tujuan dan arah menjadi lebih jelas, ketidakpastian menurun dan sesuai kebutuhan dan penciptaan *Budgetary slack* (Yuen, 2004).

Mayoritas literatur sebelumnya ini menyelidiki pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Studi empiris ini telah menghasilkan temuan yang berlawanan. Partisipasi anggaran diperlukan tetapi tidak cukup penjelasan untuk pembuatan kesenjangan anggaran yang menetapkan kebutuhan untuk mengidentifikasi dan menguji pengaruh variabel penjelas tambahan (Webb, 2001). Partisipasi pimpinan dalam perencanaan strategis sebagai penjelasan tambahan untuk senjangan anggaran. Identifikasi partisipasi perencanaan strategis dalam penciptaan kesenjangan anggaran didasarkan pada kenyataan bahwa anggaran adalah bagian yang tidak dapat dibedakan dari proses perencanaan organisasi (Covaleski *et al.*, 2003; Hansen *et al.*, 2003; Merchant dan Van der Stede, 2011). Proses perencanaan ini tidak hanya mencakup penganggaran tetapi juga perencanaan strategis (Frezatti *et al.*, 2011).

Tujuan penelitian ini adalah (1) Menguji secara empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi (2) Menguji secara empiris pengaruh partisipasi perencanaan strategis berhubungan terhadap komitmen organisasi (3) Menguji secara empiris pengaruh komitmen organisasi positif terhadap *Budgetary slack* (4) Menguji secara empiris partisipasi anggaran terhadap *Budgetary*

*slack* (5) Menguji secara empiris pengaruh partisipasi perencanaan strategis berhubungan terhadap *Budgetary slack*.

## **TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### ***Agency Theory***

Penjelasan mengenai konsep *Budgetary slack* dimulai dari pendekatan *Agency theory*. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara principal dan agent. Teori agensi memiliki asumsi bahwa tiap-tiap individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Teori agensi merupakan teori yang mempelajari hubungan atau keterkaitan pihak-pihak yang memiliki hubungan fungsional dan struktural, yaitu antara principal dan agen. Teori agensi berfokus pada orang atau individu yang ada di dalam organisasi dan bagaimana mereka berperilaku dan mencoba untuk menjelaskan perbedaan antara kepentingan agen dan principal yang mungkin dapat menimbulkan sebuah konflik.

Dari sudut pandang teori agensi principal membawahi agen agar dapat melaksanakan tugas yang didelegasikan dengan efektif. Teori ini merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara principal dan agen. Pihak principal adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain yaitu agen, untuk melaksanakan semua kegiatan atas nama principal dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan. Hubungan agensi timbul ketika satu atau lebih individu yang disebut sebagai principal mempekerjakan individu lainnya yang kemudian disebut sebagai agen untuk bekerja atau melaksanakan apa yang diinginkan. Dalam penelitian ini, pendekatan *agency* akan digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi anggaran dalam *budgetary slack*. Melalui partisipasi anggaran oleh bawahan dalam proses penyusunan anggaran bersama atasan, bawahan dapat menggunakan kelebihan informasi yang dimiliki. Jika bawahan memberikan informasi yang akurat kepada atasan, maka *budgetary slack* dalam penyusunan dapat dihindari.

Dalam hubungan keagenan di pemerintahan antara atasan dan bawahan, bawahan adalah agen dan atasan adalah principal (Halim, 2002). Dalam konteks penyusunan anggaran, usulan yang diajukan oleh bawahan memiliki muatan mengutamakan kepentingan bawahan. Atasan mengajukan anggaran yang dapat memperbesar agensinya, baik dari segi finansial maupun nonfinansial. Anggaran juga dipergunakan oleh atasan untuk memenuhi self-interestnya. Pada akhirnya keunggulan informasi yang dimiliki oleh bawahan yang digunakan untuk menyusun rancangan anggaran akan berhadapan dengan keunggulan kekuasaan (*discretionary power*) yang dimiliki oleh atasan. Pendekatan *agency* akan digunakan untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi anggaran dalam *Budgetary slack*. Melalui partisipasi anggaran oleh bawahan dalam proses penyusunan anggaran bersama atasan, bawahan dapat menggunakan kelebihan informasi yang dimiliki. Jika bawahan memberikan informasi yang akurat kepada atasan, maka *budgetary slack* dalam penyusunan dapat dihindari. Pelaksanaan serta pelaporan atas anggaran daerah dengan membentuk Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD), sedangkan atasan berperan dalam melaksanakan pengawasan dan perencanaan strategis. Menurut teori ini hubungan antaran bawahan dan atasan pada dasarnya sering berseberangan karena adanya kepentingan masing-masing pihak yang berbeda.

### **Partisipasi Anggaran**

Dalam perencanaan strategis perusahaan, penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang penting. Oleh karena itu, bawahan sebaiknya diikutsertakan langsung dalam proses penyusunan anggaran tersebut. Hal ini dinamakan partisipasi penganggaran. Partisipasi anggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengenal langsung bagiannya. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan tercipta anggaran yang sebaik-baiknya, sesuai dengan standar atau kondisi yang diharapkan di masa yang akan datang (Fitri, 2004).

Menurut Young (1985) partisipasi didefinisikan sebagai suatu proses dimana atasan memilih bentuk kontrak kompensasi dan bawahan diijinkan untuk memilih nilai spesifik setiap parameter dalam kontrak. Sedangkan Menurut Milani (1975) 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.

Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para pimpinan dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan pimpinan dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran dan perencanaan strategis akan lebih menjadi tujuan pribadi para pimpinan yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran atau disebut dengan partisipasi anggaran adalah suatu proses dimana individu-individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi, dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Fitri, 2004).

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para pimpinan di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Darlis, 2002). Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Darlis, 2002).

### **Partisipasi Perencanaan Strategis**

Partisipasi perencanaan strategis Perencanaan berfokus pada penentuan tujuan dan sasaran jangka panjang organisasi (Chandler, 1962). Partisipasi perencanaan strategis berarti melibatkan para pegawai dalam perencanaan tujuan dan strategis jangka panjang dari organisasi, baik aspek kuantitas dan kualitas partisipasi manajemen dalam proses strategi, seperti yang direkomendasikan oleh Gerbing *et al.* (1994).

Perencanaan strategis mencari jawaban untuk pertanyaan, apa yang ingin organisasi capai, Penerapan strategi, sebaliknya berfokus pada pertanyaan bagaimana sebuah keputusan apa yang akan dilakukan, organisasi perlu memutuskan bagaimana mencapai tujuan ini. Untuk mengukur partisipasi dalam dua proses sub strategi yang diidentifikasi tingkat keterlibatan dan pengaruh mereka atas (a) penentuan tujuan dasar jangka panjang, tujuan, dan peluang masa depan dari organisasi, dan (b) identifikasi, persiapan, dan evaluasi opsi (proses penentuan posisi strategis).

### **Komitmen Organisasi**

Tjahjanti (2004) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri. Komitmen akan membuat organisasi lebih produktif dan profitable Tjahjanti (2004). Keterikatan komitmen adalah bentuk emosional bagi organisasi yang mencakup dukungan moral dan menerima norma organisasi serta tekad dalam diri untuk melayani organisasi. Semakin tinggi tingkat keterpaduan komitmen, semakin negatif hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran, yang berarti semakin tinggi komitmen afektif maka semakin rendah kecerdasan manajer yang berpartisipasi dalam perencanaan dan penyusunan anggaran untuk menciptakan senjangan anggaran. Menurut Robbins (2000), komitmen pegawai pada organisasi merupakan salah satu sikap yang merefleksikan perasaan suka atau tidak suka dari seseorang karyawan terhadap organisasi tempatnya bekerja.

Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi Tjahjanti (2004). Bagi individu dengan komitmen organisasi tinggi, pencapaian tujuan organisasi merupakan hal penting. Sebaliknya bagi individu atau karyawan

## **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK***

dengan komitmen organisasi rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian organisasi.

Komitmen organisasi terbangun apabila masing-masing individu mengembangkan tiga sikap yang mana saling berhubungan terhadap organisasi atau profesi antara lain:

- a. *Identification* yaitu Pemahaman atau penghayatan dari tujuan organisasi. Guna menumbuhkan identifikasi dilakukan dengan memodifikasi tujuan organisasi/organisasi, sehingga mencakup beberapa tujuan pribadi para anggota atau dengan kata lain organisasi memasukan pula kebutuhan dan keinginan anggota dala tujuan organisasi atau organisasi. Hal ini akan membutuhkan suasana saling mendukung di antara para anggota dengan organisasi. Lebih lanjut membuat anggota dengan rela menyumbangkan tenaga, waktu, dan pikiran bagi tercapainya tujuan organisasi.
- b. *Involment* yaitu Perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaannya adalah menyenangkan. Cara yang dapat dipakai untuk memancing keterlibatan anggota adalah dengan memasukan mereka dalam berbagai kesempatan pembuatan keputusan yang dapat menumbuhkan keyakinan pada anggota bahwa apa yang telah diputuskan adalah keputusan bersama. Anggota merasakan bahwa mereka diterima sebagai bagian dari organisasi, dan konsekuensi lebih lanjut, mereka merasa wajib untuk melaksanakan bersama apa yang telah mereka putuskan, karena adanya rasa keterikatan dengan apa yang mereka ciptakan. Hasil yang dirasakan bahwa tingkat kehadiran anggota yang memiliki rasa keterlibatan tinggi umumnya akan selalu disiplin dalam bekerja.
- c. *Loyalty* yaitu perasaan bahwa orgnisasi adalah tempat bekerja dan tempat tinggal. Keinginan anggota untuk mempertahankan diri bekerja dalam organisasi di mana mereka bekerja. Hal ini di upayakan bila anggota merasakan adanya keamanan dan kepuasan dalam tempat kerjanya.

Meyer (2000) dalam Setiani (2002) mengemukakan tiga komponen tentang komitmen organisasi, yaitu:

1. *Effective Commitment* terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional (*emotional attachment*). Jadi karena dia memang menginginkan (*want to*).
2. *Continuance Commitment*, muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan lain, dengan kata lain, dia membutuhkan (*need to*).
3. *Normative Commitment*, timbul dari nilai-nilai diri karyawan. Karyawan bertahan menjadi anggota organisasi karena ada kesadaran bahwa berkomitmen terhadap organisasi merupakan hal yang memang seharusnya dilakukan. Jadi karena dia merasa berkewajiban (*ought to*).

### ***Budgetary Slack***

*Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh subordinates dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2011). Senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah selisih atau perbedaan antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran (Sugiwandani, 2012). Senjangan anggaran merupakan suatu tindakan dari bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika ia diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya (Young, 1985). Selain itu senjangan anggaran juga dapat diartikan sebagai perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi (Antony dan Govindarajan, 2005).

Fitri (2004) menyatakan bahwa jumlah yang diminta sering berdampak penting pada jumlah yang diterima, sehingga hal tersebut nantinya akan berimbas pada pengendalian yang pada akhirnya juga berimbas terhadap sumber daya organisasional, dimana permintaan tersebut merupakan strategi mereka dalam proses negosiasi untuk memasukkan kepentingan mereka melebihi kebutuhan ekonomi organisasional dalam jangka pendek, sehingga memasukkan motif-motif personal seperti misalkan status, pengakuan dan pengembangan diri.

Para manajer memperoleh informasi privat karena berada lebih dekat pada wilayah pengambilan keputusan apabila dibandingkan dengan atasan mereka. Akibatnya akan terjadi informasi asimetri, yang akan membentuk dasar dari adanya sikap mementingkan diri sendiri dari para manajer,

misalnya yang berkaitan dengan biaya tujuan organisasi. Organisasi menginginkan para manajer mengungkapkan informasi privat ke dalam anggaran agar dapat meningkatkan alokasi, perencanaan, pengendalian dan koordinasi sumber daya dari aktivitas unit bisnis (Nouri, 1994). Apabila tidak, maka alokasi sumber daya yang kurang optimal akan mengarah pada return perusahaan yang lebih rendah karena fungsi biaya perusahaan tidak dominimalisasi (Onsi, 1973) lebih jauh, apabila keputusan manajer didasarkan pada informasi privat, maka organisasi tidak dapat menentukan apakah seorang manajer telah membuat keputusan yang optimal yang didasarkan pada informasi yang lebih baik.

### **Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi**

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuat dan perencanaan dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan anggaran, Jika individu mengejar kepentingan pribadi (komitmen organisasi rendah), maka individu tersebut dalam partisipasi penganggaran akan berusaha melakukan senjangan anggaran agar kinerjanya terlihat baik. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah. Menurut Minan (2005), komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi tertentu.

Cara yang dapat dipakai untuk memancing keterlibatan anggota adalah dengan memasukan mereka dalam berbagai kesempatan pembuatan keputusan yang dapat menumbuhkan keyakinan pada anggota bahwa apa yang telah diputuskan adalah keputusan bersama. Juga anggota merasakan bahwa mereka diterima sebagai bagian dari organisasi, dan konsekuensi lebih lanjut, mereka merasa wajib untuk melaksanakan bersama apa yang telah mereka putuskan, karena adanya rasa keterikatan dengan apa yang mereka ciptakan. Hasil yang dirasakan bahwa tingkat kehadiran anggota yang memiliki rasa keterlibatan tinggi umumnya akan selalu disiplin dalam bekerja.

Komitmen organisasi yang tinggi dapat mengurangi keinginan seorang pegawai yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah untuk menciptakan *budgetary slack*. Sebaliknya, komitmen organisasi yang rendah berarti seorang pegawai lebih mengutamakan kepentingan pribadinya dan cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Hal ini didukung oleh Nouri dan Parker (1996). Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi mampu mempengaruhi anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Dari uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

**H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.**

### **Partisipasi Perencanaan Strategis dan Komitmen Organisasi**

Partisipasi perencanaan strategis tidak hanya memacu motivasi tetapi juga komitmen organisasi terhadap organisasi (Freeman, 1989; Shields dan Shields, 1998). Komitmen organisasional mengacu pada keterikatan emosional pegawai terhadap organisasi dan dicirikan oleh (1) keyakinan kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai organisasi (2) kesediaan untuk mengerahkan upaya substansial atas nama organisasi (Mowday *et al.*, 1979). Pegawai mengembangkan rasa komitmen organisasional afektif yang mendalam jika mereka berada dalam lingkungan bisnis yang memberi mereka peluang untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan (Searfoss dan Monczka, 1973). Partisipasi perencanaan strategis, sebagai bentuk spesifik dari pengambilan keputusan partisipatif, secara positif terkait dengan kepuasan kebutuhan atasan untuk otonomi, kompetensi dan kepuasan dari kebutuhan tersebut diidentifikasi sebagai anteseden komitmen organisasional afektif (Greguras dan Dieffendorff, 2009).

Menerapkan pengertian ini ke konteks manajemen strategis, banyak penelitian menggambarkan bahwa Partisipasi perencanaan strategis mengarah pada penerimaan yang lebih besar dari tujuan organisasi dan karenanya memupuk komitmen organisasi afektif (Kim dan Mauborgne, 1998; Korsgaard *et al.*, 1995). Partisipasi perencanaan strategis meningkatkan komitmen organisasi afektif sebagai ini memberikan atasan kesempatan untuk membuat keputusan organisasi dan mengikat pegawai untuk keputusan ini (Mathieu dan Zajac, 1990). Dari uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

**H<sub>2</sub> : Partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.**

### **Komitmen Organisasi dan *Budgetary Slack***

## **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK***

Komitmen organisasi adalah loyalitas karyawan terhadap organisasi melalui penerimaan sasaran-sasaran, nilai-nilai organisasi, kesediaan atau kemauan untuk berusaha menjadi bagian dari organisasi, serta keinginan untuk bertahan di dalam organisasi. Dengan demikian komitmen organisasi merupakan salah satu faktor penting dalam pencapaian tujuan organisasi atau perusahaan. Kuatnya komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Angle dan Perry, 1981). Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi, sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri. Menurut pengertian yang dikemukakan oleh Porter, Mowday dan Steers (1974) konsep komitmen organisasi memiliki tiga aspek yaitu seseorang dikatakan memiliki komitmen terhadap organisasi apabila:

- Percaya dan menerima tujuan dan nilai organisasi
- Rela berusaha mencapai tujuan organisasi
- Memiliki keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi

*Budgetary slack* dapat menimbulkan konflik kepentingan, karena penciptaan yang lemah mungkin bermanfaat bagi manajer, tetapi mungkin berjalan untuk kepentingan organisasi secara keseluruhan (Kramer dan Hartmann, 2011). Atasan dengan komitmen afektif yang kuat akan bertindak untuk kepentingan organisasi seperti yang akan dilakukan (Kim dan Mauborgne, 1998). Para manajer ini sejajar dengan tujuan organisasi dan merasa positif tentang mereka. Sebaliknya, manajer dengan komitmen organisasi yang rendah terutama didorong oleh pencapaian tujuan dan ambisi masing-masing.

Nouri (1994) dan Nouri dan Parker (1996) menemukan bahwa level manajer dari komitmen organisasional afektif mempengaruhi upaya mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Manajer berkomitmen yang sangat efektif memahami potensi efek disfungsional dari senjangan anggaran untuk organisasi mereka dan cenderung bertindak kepentingan umum organisasi. Oleh karena itu, jumlah *budgetary slack* anggaran yang dibuat akan rendah. Sebaliknya, manajer dengan komitmen organisasional afektif yang rendah dapat menunjukkan tingkat penciptaan anggaran yang tinggi karena sebagai individu ekonomi yang rasional, ini sering demi kepentingan terbaik mereka (Lowe dan Shaw, 1968). Dari uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

**H<sub>3</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

### **Partisipasi Anggaran dan *Budgetary Slack***

Kualitas anggaran sangat bergantung pada proses bagaimana anggaran tersebut disusun. Anggaran dapat disusun oleh atasan atau oleh staf yang melakukan anggaran, yang dikenal sebagai penganggaran partisipatif. Dalam sistem penganggaran ini, para manajer secara aktif berpartisipasi dalam menyusun anggaran mereka sendiri. Proses manajemen keuangan negara dimulai dengan menyusun anggaran. Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa bentuk otonomi negara dilakukan melalui penggunaan sumber daya secara ekonomi dan efisien untuk mencapai akuntabilitas publik. diperlukan anggaran yang tepat sebagai langkah awal dalam mengelola sumber daya yang ada. Secara operasional, anggaran disusun oleh eksekutif yang kemudian akan meminta persetujuan dari anggota legislatif. Anggaran ini akan digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja anggota eksekutif setelah membandingkan dengan realisasi anggaran.

Anggaran disusun oleh staf di setiap satuan tugas (yaitu SKPD). Anggaran ini merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja SKPD di tahun berikutnya (yaitu tahun realisasi anggaran). Dalam kondisi ini, adalah mungkin bagi karyawan untuk melakukan senjangan anggaran agar realisasi lebih mudah (penyerapan anggaran). Sikap ini juga dipengaruhi oleh seberapa yakin karyawan itu akan tetap pada posisi yang sama di tahun berikutnya (yaitu dalam realisasi anggaran). Tingkat kepastian yang lebih tinggi (yaitu kelanjutan dari posisi) akan menghasilkan kemungkinan yang lebih tinggi bahwa mereka akan melakukan senjangan anggaran.

Tingkat keyakinan akan sangat berbeda untuk setiap individu karena tidak adanya aturan untuk mutasi seseorang di setiap pemerintah negara bagian. Ketiadaan aturan dalam mutasi ini menyebabkan ketidakpastian, terutama selama anggaran disusun. Kemunduran anggaran terjadi ketika seorang manajer sengaja membuat permintaan berlebihan pada sumber daya melebihi kebutuhan

anggaran riil atau manajer dengan sengaja menyatakan produktivitas mereka lebih rendah daripada produktivitas aktual mereka. Oleh karena itu, ada peluang untuk memilih patokan yang digunakan untuk menilai kinerja (Young, 1985; Anthony & Govindarajan, 1998; Schiff & Lewin, 1970).

Selama bertahun-tahun *Budgetary slack* telah dilihat sebagai agen, perilaku organisasi dan masalah etika (Hobson *et al.*, 2011; Ozer & Yilmaz, 2011). Premis teori agensi adalah bahwa agen adalah orang yang tertarik pada diri sendiri, penentang risiko, aktor rasional yang selalu berusaha mengerahkan lebih sedikit usaha dan memproyeksikan kemampuan dan keterampilan yang lebih tinggi daripada yang sebenarnya mereka miliki. Mengingat kompensasi atau penghargaan sebagai tergantung pada pencapaian anggaran, manajer (yaitu agen) akan membangun kelonggaran dalam anggaran untuk memastikan target anggaran tercapai. (Lowe & Shaw 1968; Schiff & Lewin 1968, 1970; Waller 1988) Partisipasi dalam anggaran memberi peluang bagi pegawai untuk melakukan kelonggaran (Young 1985). Lowe dan Shaw (1968) menyatakan bahwa pegawai melakukan *Budgetary slack* untuk melindungi kepentingan mereka sendiri dan tindakan ini adalah perilaku rasional ekonomi. Hal ini juga didukung oleh Lukka (1988) yang berpendapat bahwa tingkat partisipasi yang tinggi memberi manajer bawahan kesempatan untuk berkontribusi secara langsung pada penciptaan *slack* dan sebaliknya. Dari uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

**H<sub>4</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack***

#### **Partisipasi Perencanaan Strategis dan *Budgetary Slack***

Strategi, yang didefinisikan sebagai penentuan tujuan dan sasaran jangka panjang dasar dari suatu organisasi, dan penerapan tindakan-tindakan yang diperlukan untuk melaksanakan tujuan-tujuan ini (Chandler, 1962). Perencanaan strategi adalah tanggung jawab utama pimpinan dan implementasi strategi tugas dari semua tingkat manajerial lainnya (misalnya Ansoff, 1965; Anthony, 1965). Dalam perencanaan strategis organisasi, penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang paling penting. Oleh karena itu, pegawai sebaiknya diikutsertakan langsung dalam proses penyusunan anggaran tersebut. Hal ini dinamakan dengan partisipasi penganggaran. Partisipasi penganggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan tercipta anggaran yang sebaik-baiknya, sesuai dengan standar atau kondisi yang diharapkan di masa yang akan datang.

Sebelum anggaran disiapkan, organisasi seharusnya mengembangkan suatu rencana strategis. Perencanaan strategis mengidentifikasi strategi-strategi untuk aktivitas dan operasi di masa depan, umumnya mencakup setidaknya untuk lima tahun ke depan. Organisasi dapat menerjemahkan strategi umum ke dalam tujuan jangka panjang dan jangka pendek. Tujuan-tujuan ini membentuk dasar anggaran. Hubungan erat antara anggaran dan rencana strategis membantu manajemen untuk memastikan bahwa semua perhatian tidak terfokus pada operasional jangka pendek (Hansen dan Mowen, 2009).

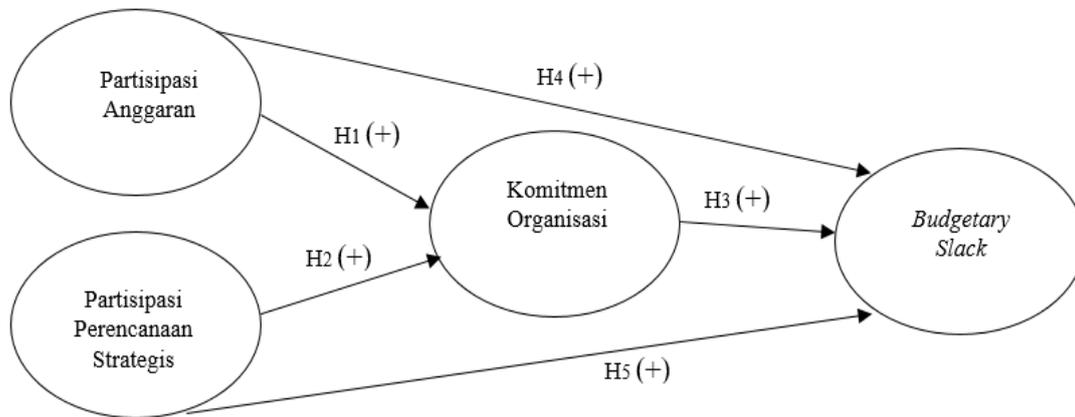
Partisipasi perencanaan strategis dapat menurunkan *budgetary slack*. Pertama, komunikasi internal perencanaan strategis akan ditingkatkan karena memungkinkan pegawai dan atasan untuk berbagi informasi (Hutzschenreuter dan Kleindienst, 2006). Kedua, integrasi kemampuan yang berbeda melalui partisipasi perencanaan strategis dapat membangkitkan efek kognitif pada bagian pimpinan (Hall, 2008). Penyediaan informasi yang lebih banyak dan lebih baik memungkinkan pimpinan untuk membuat pilihan informasi yang lebih baik dan secara positif mempengaruhi kualitas keputusan (Raes *et al.*, 2011), yang dapat menghasilkan alokasi sumber daya yang lebih baik (yaitu jumlah yang lebih rendah dari senjangan anggaran) (Cadez dan Guilding, 2008). Ketiga, karena pimpinan ikut dalam partisipasi perencanaan strategis, transparansi tercapai dan pimpinan akan lebih memahami strategi organisasi yang dipimpinya (Chapman dan Kihn, 2009; Wooldridge dan Floyd, 1990). Ketika tujuan dan arah menjadi lebih jelas, ketidakpastian menurun dan sesuai kebutuhan dan penciptaan senjangan anggaran (Yuen, 2004). Dari uraian tersebut, maka hipotesis yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

**H<sub>5</sub> : Partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif terhadap *budgetary slack***

## PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK*

Secara keseluruhan pengembangan hipotesis dapat disajikan dalam kerangka konsep penelitian pada Gambar 1.

**Gambar 1.**  
**Kerangka Penelitian**



Sumber: Adenuga Oluwalope (2017)

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintahan Provinsi Banten. Teknik penarikan sampel dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *purposive sampling method* (dipilih berdasarkan kriteria tertentu). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan menggunakan kuesioner, yang diberikan secara langsung maupun melalui mail survey terhadap responden. Sedangkan yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah pejabat eselon III dan IV yang memiliki masa kerja minimal 2 tahun.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Partisipasi anggaran adalah pendekatan penganggaran yang memungkinkan para manajer yang akan bertanggungjawab atas kinerja anggaran, untuk berpartisipasi dalam pengembangan anggaran, partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas.
2. Partisipasi Perencanaan Strategis melibatkan pegawai dalam mempengaruhi tujuan dan sasaran jangka panjang dari organisasi.
3. Komitmen organisasi merupakan dimensi perilaku yang dapat digunakan untuk menilai kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi, identifikasi dan keterlibatan seseorang yang relatif kuat terhadap organisasi.
4. *Budgetary Slack* adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksi serta dibuat oleh penyusun anggaran dalam penganggaran.

### Metode Analisis Data

Untuk memperkirakan jalur antara konstruksi yang ditunjukkan dalam model penelitian, penelitian menggunakan PLS, yaitu software yang berfungsi untuk menganalisis data dan melakukan perhitungan statistik baik parametrik maupun nonparametrik dengan windows.

### Analisis Statistik Deskriptif

Untuk lebih memperjelas obyek yang diteliti akan dikemukakan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian meliputi jabatan, jenis kelamin, umur dan pendidikan. Peneliti

menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran dan deviasi standar.

### Uji Kualitas Data

Menurut Hair *et al.*, (1996) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrument penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan reliabilitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau validnya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dilakukan dengan membandingkan akar kuadrat dari nilai *average variance extracted* ( $\sqrt{AVE}$ ) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Apabila nilai akar kuadrat dari AVE setiap konstruk lebih besar dari pada nilai korelasi antara konstruk lainnya dalam model maka masing-masing indikator pernyataan adalah valid (Ghozali, 2012).

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan tersebut konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Reliabilitas konstruk diukur dengan *composite reliability* dan *average variance extracted* (Ghozali, 2008). Uji reliabilitas dimaksud untuk mengukur *internal consistency* suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Konstruk dinyatakan reliabel jika nilai *composite reliability* maupun *cronbach alpha* di atas 0.70 (Ghozali, 2008).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dimaksudkan untuk menganalisa data berdasarkan atas hasil yang diperoleh dari jawaban responden terhadap masing-masing indikator pengukur variabel. Analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

VARIABEL	N	MINIMUM	MAXIMUM	AVERAGE	STANDAR DEVIASI
Partisipasi Anggaran (X1)	58	5	25	3,80	0,94
Partisipasi Perencanaan Strategis (X2)	58	4	20	4,02	0,99
Komitmen Organisasi (X3)	58	5	25	3,79	0,92
<i>Budgetary Slack</i> (Y1)	58	4	20	4,00	0,91

Sumber: Data Primer Diolah, 2018

Dari hasil data statistik deskriptif yang diperoleh memperlihatkan bahwa variabel pertama partisipasi anggaran menunjukkan nilai rata-rata 3.80 dengan standar deviasi sebesar 0,94 dan dengan nilai jawaban responden antara 5-25. Partisipasi anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi kinerjanya.

Variabel partisipasi perencanaan strategis menunjukkan nilai rata-rata 4,02 dengan standar deviasi 0,99 dan dengan nilai jawaban 4-20. Hal ini menunjukkan bahwa responden setuju atas apa yang harus dilakukannya pada organisasi tempat dia bekerja.

## PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK*

Variabel komitmen organisasi menunjukkan nilai rata-rata 3,79 dengan standar deviasi 0,92 dan dengan nilai jawaban responden antara 5-25. Para responden berpendapat dari kuesioner mengenai komitmen terhadap organisasi tempatnya bekerja.

Variabel budgetary slack menunjukkan nilai rata-rata 4,00 dengan standar deviasi 0,91 dan dengan nilai responden antara 4-20.

### HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS DAN PEMBAHASAN

#### **Pengaruh Pengukuran Kinerja Nonfinansial terhadap Kejelasan Peran**

Hipotesis 1 menyatakan bahwa PA berpengaruh positif terhadap KO. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai AVE).

Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan menunjukkan bahwa memiliki pengaruh positif signifikan antara PA terhadap KO yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,536 dan nilai *t-statistic* sebesar 5,579 adalah lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H1 diterima.

Hasil pengujian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Minan (2005), komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi tertentu. Cara yang dapat dipakai untuk memancing keterlibatan anggota adalah dengan memasukan mereka dalam berbagai kesempatan pembuatan keputusan yang dapat menumbuhkan keyakinan pada anggota bahwa apa yang telah diputuskan adalah keputusan bersama.

#### **Pengaruh Partisipasi Perencanaan Strategis terhadap Komitmen Organisasi**

Hipotesis 2 menyatakan bahwa PPS berpengaruh positif terhadap KO. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai AVE).

Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan pada menunjukkan bahwa memiliki pengaruh positif signifikan antara PPS terhadap KO yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,442 dan nilai *t-statistic* sebesar 4,940 adalah lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H2 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Shields & Shields, 1998) Partisipasi perencanaan strategis tidak hanya memacu motivasi tetapi juga komitmen afektif terhadap organisasi dikarenakan komitmen organisasional afektif mengacu pada keterikatan emosional karyawan terhadap organisasi dan dicirikan oleh (1) keyakinan kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai organisasi dan (2) kesediaan untuk mengerahkan upaya substansial atas nama organisasi dan memberi peluang untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan.

#### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 3 menyatakan bahwa KO berpengaruh positif terhadap BS. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai AVE).

Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan pada menunjukkan bahwa memiliki pengaruh positif signifikan antara KO terhadap BS yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,291 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,102 adalah lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H3 diterima.

Hasil pengujian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ikhsan dan La Ane (2007) yang menyatakan bahwa atasan yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen individu dapat mempengaruhi keinginan

individu untuk menciptakan senjangan anggaran. Sebaliknya dengan komitmen yang rendah, kepentingan pribadi diutamakan dan individu tersebut dapat melakukan senjangan anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 4 menyatakan bahwa PA berpengaruh positif terhadap BS. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai AVE).

Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan menunjukkan bahwa memiliki pengaruh positif signifikan antara PA terhadap KO yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,303 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,403 adalah lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H4 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Falikhatun (2007), Christina dan Maksun (2009), Kartika (2010), Ardianti (2015), Irfan (2016) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Dalam penyusunan anggaran yang terlibat langsung dalam menyusun anggaran adalah bawahan. Oleh karena itu jika bawahan dilibatkan langsung dalam menyusun anggaran tersebut maka dapat mencegah terjadinya kesenjangan anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Perencanaan Strategis terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 5 menyatakan bahwa PPS berpengaruh positif terhadap BS. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai AVE).

Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan menunjukkan bahwa memiliki pengaruh positif signifikan antara PPS terhadap BS yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,302 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,301 adalah lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H5 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Hutzschenreuter & Kleindienst, 2006), bahwa partisipasi perencanaan strategis dapat menurunkan *budgetary slack*. Pertama, komunikasi internal perencanaan strategis akan ditingkatkan karena memungkinkan pegawai dan atasan untuk berbagi informasi, Kedua, integrasi kemampuan yang berbeda melalui partisipasi perencanaan strategis dapat membangkitkan efek kognitif pada bagian pimpinan.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil dari analisis data yang telah dibahas dalam bab sebelumnya, peneliti mendapatkan hasil berupa kesimpulan untuk menjawab permasalahan penelitian. Kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini bahwa Berdasarkan penelitian dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi, partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif signifikan terhadap komitmen organisasi, Komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap *Budgetary slack*, partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *Budgetary slack* dan partisipasi perencanaan strategis berpengaruh positif signifikan terhadap *Budgetary slack*.

### **Keterbatasan Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi penelitian-penelitian yang akan datang dengan mempertimbangkan berbagai keterbatasan yang ada dalam penelitian ini sebagai berikut: Masih terdapat jawaban kuesioner yang tidak konsisten menurut pengamatan peneliti. Karena responden yang cenderung kurang teliti terhadap pernyataan yang ada sehingga terjadi tidak konsisten terhadap jawaban kuesioner. Variabel yang mempengaruhi *budgetary slack* dalam penelitian ini hanya terdiri dari tiga variabel, yaitu partisipasi anggaran, partisipasi perencanaan

## PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK*

strategis dan Komitmen organisasi, sedangkan masih banyak variabel lain yang mempengaruhi *budgetary slack* seperti motivasi atau budaya organisasi. Sedikitnya jumlah sampel yang diambil karena keterbatasan waktu dan tenaga peneliti.

### **Saran**

Berdasarkan hasil penelitian, penulis memberikan saran bagi penulis selanjutnya, Atasan hendaknya terlibat lebih serius dalam proses penganggaran agar suatu sistem penganggaran menjadi lebih efektif dalam memotivasi para pelaksana anggaran, mulai dari memberikan pengarahan dan penjelasan tentang tujuan-tujuan yang ingin dicapai oleh organisasi, mereview usulan anggaran dan merespon laporan kinerja. Metode dan instrument masih perlu untuk dimodifikasi terkait dengan karakteristik organisasi sektor publik agar penelitian lebih akurat. Selain itu cobalah meneliti objek penelitian organisasi sektor publik yang lainnya. Penelitian selanjutnya memperluas kajian dari aspek organisasi yang menjadi faktor penyebab adanya *budgetary slack* Untuk menambah jumlah responden penelitian pada penelitian sejenis, agar mendapatkan keterwakilan data yang lebih baik lagi.

### **Implikasi**

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan acuan dan evaluasi bagi organisasi/ instansi pemerintahan khususnya pemerintahan provinsi Banten bahwa didalam meningkatkan kinerja pemerintahan perlu melakukan kebijakan yang dan pengawasan dalam penyusunan anggaran agar atasan dan pegawai tidak membuat kesalahan dalam membuat anggaran di organisasi pemerintahan. Dengan komitmen organisasi yang tinggi dapat mengurangi keinginan seorang pegawai yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah untuk menciptakan *budgetary slack*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. 2002. *Akuntansi Sektor Publik akuntansi Keuangan Daerah* Edisi pertama, Salemba empat, Jakarta.
- Adenuga, A.O, Ojediran. 2017. Impact of Budgetary Participation and Organizational Commitment on Managerial Performance in Nigeria, *Accounting and Finance Research*, 6 (3): 2017.
- Annisarahma, Dinni. 2004. Pengaruh Partisipasi Anggara, Informasi Asimetris, Budgetary Emphasis Dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Slack Anggaran (Studi Kasus pada PT. Telkom Yogyakarta).
- Angle, H.L. and J.L. Perry. 1981. An Empirical Assessment of organizational Commitment and Organizational Effectiveness. *Administrative Science Quarterly* 26, pp. 1-14.
- Anthony dan Govindarajan. 2005. *Management Control System*, Edisi pertama, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Anthony, N. Robert dan Govindarajan, Vijay. 2011. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jilid 2. Tangerang: Karisma Publishing Group.
- Anthony, R.N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Harvard Business School, Boston (Mass.).
- Ardianti, Novia Hapsari. 2015. Pengaruh penganggaran partisipatif pada budgetary slack dengan asimetri informasi, self esteem, locus of control dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi (Studi Pada Skpd Kabupaten Jembrana, Bali). *Jurnal Akuntansi*.
- Bambang wahyudi. 2002. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Sulita
- Cadez, S., Guilding, C. 2008. An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Account. Organ. Soc.* 33: 836–863.
- Carr, Jered B. and Ralph S. Brower. 2000. Principled opportunism: Evidence from the organizational middle. *Public Administration Quarterly* (Spring): 109-138.
- Chandler, A.D. 1962. *Strategy and Structure: Chapters in the History of the Industrial Enterprise*. MIT Press, Cambridge (Mass.)
- Chapman, C.S., Kihn, L.-A., 2009. Information system integration, enabling control and performance. *Accounting Organization Social*. 34: 151–169.

- Christina, Vitha & Maksum, Azhar. 2009. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating pada PT Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk, Jawa Bagian barat.
- Covaleski, M.A., Evans III, J.H., Luft, J.L., Shields, M.D. 2003. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. *Journal Management Accounting Research*. 15: 3–49.
- Darlis, Edfan, 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran.
- Falikhatun. 2007. Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok. *Jurnal akuntansi dan keuangan*.
- Fitri, Yulia. 2004. Pengaruh Asimetri Informasi, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Proceeding SNA VII*.
- Floyd, S.W., Wooldridge, B. 2000. Building Strategy from the Middle: Reconceptualizing Strategy Process. Sage, London.
- Freeman, E.B. 1989. Effectiveness of strategic planning: a multidimensional view. *Academy Management Product*. 1: 12–16.
- Frezatti, F., Aguiar, A.B., Guerreiro, R., Gouvea, M.A. 2011. Does management accounting play role in planning process. *Journal Bussines Research*. 64: 242–249.
- Gagne, M., & Deci, E.L. 2005. Self-determination Theory and Work Motivation. *Journal of Organizational Behavior*. 26: 331-362.
- Garrison, Ray H., Eric W. Noreen. 2000. *Akuntansi Manajerial*, Buku 1, Alih Bahasa A. Totok Bidisantoso, Salemba Empat, Jakarta.
- Gerbing, D.W., Hamilton, J.G., Freeman, E.B. 1994. A large-scale second-order structural equation model of the influence of management participation on organizational planning benefits. *Journal Management*. 20: 859–885.
- Ghozali, Imam. 2008. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Cetakan Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Greguras, G.J., Dieffendorff, J.M. 2009. Different fits satisfy different needs: linking person-environment fit to employee commitment and performance using self-determination theory. *Journal Applied Psychology*. 94: 465–477.
- Hall, M. 2008. The effect of comprehensive performance measurement systems on role clarity, psychological empowerment and managerial performance. *Accounting Organization Social*. 33: 141–163.
- Hansen, and Marryane M. Mowen. 1997. *Akuntansi Manajemen*, Jilid Satu Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Hansen, S.C., Otley, D.T., Van der Stede, W.A. 2003. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal Management Accounting Research*. 15: 95–116.
- Hansen, S.C., Van der Stede, W.A. 2004. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. *Management Accounting Research*. 15: 415–439.
- Hutzschenreuter, T., Kleindienst, I. 2006. Strategy-process research: what have we learned and what is still to be explored. *Journal Management*. 32: 673–720.
- Ikhsan, dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Proceeding SNA 10 Makasar*.
- Irfan, Muh. Santoso, Budi. Effendi, & Lukman Effendi. 2016. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasional sebagai variabel pemoderasi. *Jurnal akuntansi dan investasi*.
- Jolien De Baerdemaeker, Werner, B. 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*.
- Kaplan, R., Norton, D., 2001. *The Strategy-focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts.

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PARTISIPASI PERENCANAAN STRATEGIS DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP BUDGETARY SLACK**

- Kaplan, R., Norton, D. 2008. *The Execution Premium: Linking Strategy to Operations for Competitive advantage*. Harvard Business , Boston, Massachusetts
- Kartiwa. 2004. *Birokrasi Pemerintah Daerah*. Medan: Pustaka Bangsa.
- Kartika, Andi. 2010. Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Studi empirik pada rumah sakit swasta di Kota Semarang). *Jurnal akuntansi*.
- Kim, C.W., Mauborgne, R. 1998. Procedural justice, strategic decision making, and the knowledge economy. *Strategic Management. J.* 19: 323–338.
- Korsgaard, M.A., Schweiger, D.M., Sapienza, H.J. 1995. Building commitment, attachment, and trust in strategic decision-making teams: the role of procedural justice. *Academy Management J.* 38: 60–84.
- Kramer, S., Hartmann, F., 2011. Top-down and Bottom-up Budgeting, Budgetary Slack and Managerial Performance: The Mediating Effects of Social and Economic Exchange Perceptions. GMARS, Australia, New South Wales.
- Kunda, Z. 1990. The case for motivated reasoning. *Psychol. Bull.* 108, 480–498
- Laegaard, J., dan Bindslev, M. 2006. *Organizational Theory*. Bookbon.
- Lowe, E.A., Shaw, R.W. 1968. An analysis of managerial biasing: evidence from a company's budgeting process. *Journal Management Study.* 5: 304–315.
- Mathieu, J.E., Zajac, D.M., 1990. A review and meta-analysis of the antecedents, correlates, and consequences of organizational commitment. *Psychology. Bull.* 108: 171–194.
- Merchant, K.A., Manzoni, J.-F. 1989. The achievability of budget targets in profit centers: a field study. *Accounting*.
- Merchant, K.A., Van der Stede, W.A. 2011. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, 3rd ed. London, Prentice Hall.
- Meyer, P. John., and Herscovitch, Lynne. 2000. Commitment in the workplace toward a general model. *Human resource management review*, 11: 299- 326.
- Milani, K. 1975. The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *Accounting* 50: 274–284.
- Mike, T. 2015. Exploring Budgetary Slack: the Influence Of Organizational Commitment And Job-Related Tension. *Corporate Ownership & Control* 12 (2), 2015.
- Minan, Kresna. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kesenjangan Anggaran Pada Perguruan Tinggi Swasta di Kota Medan.
- Mowday, R.T., Steers, R.M., Porter, L.W. 1979. The measurement of organizational commitment. *Journal Vocation Behaviour.* 14, 224–247.
- Noor Raudhiah. 2014. Impact Of Organisational Factors On Budgetary Slack. *e-proceedings of the Conference on Management and Muamalah (CoMM 2014)*.
- Nouri, H. 1994. Using organizational commitment and job involment to predict budgetary slack: a research note. *Accounting, Organzational, Social.* 19: 289–295.
- Nouri, H., Parker, R.J., 1996. The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack. *Behaviour, Resources, Accounting.* 8: 74.
- Onsi, M. 1973. Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *Accounting.* 48: 535–548.
- Raes, A.M.L., Heijltjes, M.G., Glunk, U., Roe, R.A. 2011. The interface of the top management team and middle managers: a process model. *Academy Management.* 36: 102–126.
- Searfoss, D.G., Monczka, R.M. 1973. Perceived participation in the budget process and motivation to achieve the budget. *Academy. Management. J.* 16: 541–554.
- Shields, J.F., Shields, M.D. 1998. Antecedents of participative budgeting. *Accounting, Organization, Social.* 23: 49–76.
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan Teori dan Implementasi*. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Tjahjanti, R.Dwi. 2004. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Keterlibatan Kerja dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran.

- Webb, R.A. 2001. The impact of reputation and variance investigations on the creation of budget slack. *Accounting, Organization, Social.* 27: 361–378.
- Wooldridge, B., Floyd, S.W. 1990. The strategy process, middle management involvement, and organizational performance. *Strategic Management Journal.* 11: 231–241.
- Yadiati, Wiwin. 2007. Antesenden dan Konsekuensi Slack. <http://www.zibar207.blogspot.com>
- Young, S.M. 1985. Participative budgeting: the effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal. Accounting. Resources.* 23: 829–842.
- Yuhertiana, I. 2009. A gender perspective of budgetary slack in east java governance, *International Research Journals of Finance and Economics*, Vol, 78.
- Yuen, D.C.Y. 2004. Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. *Managerial Auditing Journal* 19: 517–532.
- Yuriah, Y., 2015. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Sekolah (APBS) Terhadap Budgetary Slack dengan Motivasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai variable intervening.

Penulisan referensi dan sitasi (kutipan) yang diacu dalam naskah disarankan menggunakan aplikasi referensi (reference manager) seperti Mendeley, Zotero, Reffwork, Endnote dan lain-lain

### **Contoh kutipan dan sitasi**

- Leedy, P. D., and J. E. Omrod. 2005. *Practical Research: Planning and Design* (8th ed.). Upper Saddle River, New Jersey: Merril Prentice Hall.
- Perry , C., D. Carson, and A. Gilmore. 2003. Joining conversation: Writing for EJM’s editors, reviewers and readers requires planning, care and persistence. *European Journal of Marketing* 37 (5/6): 653-557.
- Summers, J. O. 2001. Guideline for conducting research and publishing in marketing: From conceptualization through the review process. *Journal of the Academy of Marketing Science* 29 (4): 405-415.
- Feldman, D. C. 2004. The devil is in the details: Converting good research into publishable articles. *Journal of Management* 30 (1): 1-6.