

NASKAH PUBLIKASI

***BUDGETARY SLACK* DITINJAU DARI PARTISIPASI PENGANGGARAN
DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERASI (STUDI PADA
LEMBAGA NON PROFIT)**



PUBLIKASI

Diajukan Untuk Memenuhi Tugas dan Syarat-Syarat Guna Memperoleh Gelar
Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Surakarta

Oleh:

KEVIN ARIDYA ZUBIZARETTA
B 200 090 173

**PROGRAM STUDI AKUTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA
2016**

HALAMAN PERSETUJUAN

***BUDGETARY SLACK* DITINJAU DARI PARTISIPASI PENGANGGARAN
DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERASI (STUDI PADA
LEMBAGA NON PROFIT)**

PUBLIKASI ILMIAH

Yang ditulis oleh :

KEVIN ARIDYA ZUBIZARETTA
B 200 090 173

Naskah publikasi ini telah disetujui oleh pembimbing skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta untuk dipertahankan dihadapan tim penguji skripsi

Surakarta, 14 April 2016

Pembimbing



(Drs. Eko Sugiyanto, M.Si.)

HALAMAN PENGESAHAN

Yang bertandatangan dibawah ini telah membaca skripsi berjudul:

**BUDGETARY SLACK DITINJAU DARI PARTISIPASI PENGANGGARAN
DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN BUDAYA ORGANISASI
SEBAGAI VARIABEL MODERASI (STUDI PADA LEMBAGA NON PROFIT)**

Yang ditulis oleh:

Nama : Kevin Aridya Zubizaretta

Nim : B 200 090 173

Penandatangan berpendapat bahwa skripsi tersebut telah memenuhi syarat untuk diterima.

Surakarta, 14 April 2016

Pembimbing



(Drs. Eko Sugiyanto, M.Si.)

Mengetahui

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



(Dr. Triyono, SE. M.Si.)

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jl. A. Yani Tromol Pos I Pabelan Kartasura Telp (0271) 717417 Surakarta – 57102

PERNYATAAN KEASLIAN NASKAH PUBLIKASI

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : **KEVIN ARIDYA ZUBIZARETTA**
NIRM : **09.6.106.02030.50173**
Jurusan : **AKUNTANSI**
Judul Skripsi : **BUDGETARY SLACK DITINJAU DARI PARTISIPASI
PENGANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI
DAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL
MODERASI (STUDI PADA LEMBAGA NON PROFIT)**

Menyatakan dengan sebenarnya bahwa naskah publikasi karya ilmiah yang saya buat dan serahkan ini merupakan hasil karya saya sendiri, kecuali kutipan-kutipan dan ringkasan-ringkasan yang semuanya telah saya jelaskan sumbernya. Apabila dikemudian hari terbukti dan atau dapat dibuktikan bahwa naskah publikasi karya ilmiah hasil jiplakan, maka saya bersedia menerima sanksi apapun dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis dan atau gelar dan ijazah yang diberikan oleh Universitas Muhammadiyah Surakarta batal saya terima.

Surakarta, 14 April 2016

Yang membuat pernyataan,



(Kevin Aridya Zubizaretta)

**BUDGETARY SLACK DITINJAU DARI PARTISIPASI
PENGANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN
BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(STUDI PADA LEMBAGA
NON PROFIT)**

Kevin Aridya Zubizaretta

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Surakarta

Email : rottenapple@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the extent of organizational commitment and organizational culture moderates the effect of budget participation on budgetary slack. This study uses empirical studies using surveys. The population in this study is a manager at a non-profit institution that is in the region of Ex Hospital Surakarta. Samples are middle managers in Hospitals in the region Surakarta Ex. The sample was taken by purposive sampling technique. The data obtained from questionnaires required. Data were analyzed using classical assumption test and multiple regression analysis, t test, F test, and test the coefficient of determination. The results showed that: (1) Participation budgeting negatively affect budgetary slack. The results of the regression analysis obtained a value of $p = 0.004$ is accepted at significance level of 5%. This means that the participation of the budget will decrease the possibility of budgetary slack; (2) The interaction of budgetary participation and organizational commitment negatively affect budgetary slack. Results of regression analysis to obtain the p-value for interaction participation and organizational commitment of 0.014 accepted at significance level of 5%. This means that the participation of the budget will decrease the budgetary slack when subordinates committed high organization; (3) Interaction budgetary participation and organizational culture does not affect the budgetary slack. Results of regression analysis to obtain the p-value for interaction participation and organizational culture of .458 rejected at the 5% significance level.

Keywords: Organizational Commitment, Organizational Culture, Participation in Budgeting, budgetary slack

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana komitmen organisasi dan budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran.

Penelitian ini menggunakan studi empiris dengan menggunakan survei. Populasi dalam penelitian ini adalah manajer pada lembaga non profit yaitu Rumah Sakit di wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Sampel penelitian adalah manajer menengah di Rumah Sakit di wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Sampel diambil dengan teknik *purposive sampling*. Data-data yang dibutuhkan diperoleh dari penyebaran kuesioner. Teknik analisis data menggunakan uji asumsi klasik dan analisis regresi ganda, uji t, uji F, dan uji koefisien determinasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi memperoleh nilai $p=0,004$ diterima pada taraf signifikansi 5%. Artinya partisipasi anggaran akan menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran; (2) Interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi yang memperoleh nilai p-value untuk interaksi partisipasi dan komitmen organisasi sebesar 0,014 diterima pada taraf signifikansi 5%. Artinya partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran bila bawahan berkomitmen organisasi tinggi; (3) Interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi yang memperoleh nilai p-value untuk interaksi partisipasi dan budaya organisasi sebesar 0,458 ditolak pada taraf signifikansi 5%.

Kata Kunci: *Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran, Senjangan Anggaran*

PENDAHULUAN

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran (Ikhsan dan Ane, 2007). Partisipasi dalam penyusunan anggaran ada dua pendekatan yaitu *Bottom Up Approach* (pendekatan dari bawahan atau *agent* ke atasan atau *principal*) dan *Top Down Approach* (pendekatan dari atasan atau *principal* ke bawah atau *agent*). *Top Down Approach* adalah manajemen puncak membuat atau menata anggaran-anggaran dibawahnya sedangkan *Bottom Up Approach* merupakan partisipasi manajer lini bawah untuk menyusun anggarannya sendiri.

Keterlibatan manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran memang sering kali menyebabkan *budgetary slack* yang merujuk pada perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2000). Dalam keadaan terjadinya *budgetary slack*, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Selisih alokasi sumber daya yang sengaja dibuat manajer adalah untuk menurunkan standar kerjanya dibawah kapasitas produktif yang dimiliki.

Budgetary Slack (senjangan anggaran) terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack* (Falikhatusun, 2007).

Dalam penelitian ini pendekatan kontijensi dilakukan dengan memasukkan dua variabel moderasi yaitu komitmen organisasi dan budaya organisasi. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen ini bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional dengan organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dari dalam organisasi untuk mengabdikan kepada organisasi. Komitmen yang kuat menyebabkan individu berusaha mencapai tujuan organisasi mengutamakan kepentingan organisasi.

Ikhsan dan Ane (2007) juga menyimpulkan bahwa komitmen organisasi berlaku sebagai quasi moderator dalam hubungan partisipasi penganggaran dengan *slack* anggaran. Bagi karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi, pencapaian tujuan organisasi menjadi hal yang penting. Sebaliknya karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah maka akan memberikan perhatian yang rendah pula pada pencapaian tujuan organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran.

Faktor lain yang mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran adalah budaya organisasi yang berlaku dalam perusahaan. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Budaya organisasi berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan. Penelitian Falikhatun (2007) menyimpulkan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang cenderung tidak akan menimbulkan *budgetary slack* (*budgetary slack* rendah) dan sebaliknya, jika budaya organisasi yang berorientasi pekerjaan, maka *budgetary slack* tinggi.

Merujuk pada uraian tersebut di atas peneliti tertarik untuk mengadakan penelitian yang berjudul “*Budgetary Slack* Ditinjau dari Partisipasi Penganggaran

dengan Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi pada Lembaga Non Profit)”.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas, maka dirumuskan permasalahan seperti berikut ini: *Pertama*, apakah komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran?; *Kedua*, apakah budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran?

Perumusan hipotesis dalam penelitian ini merujuk pada Penelitian Falikhatun (2007) menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Veronica dan Krisnadewi (2009) juga menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Dari uraian diatas menunjukkan bahwa hasil penelitian para peneliti sebelumnya masih saling bertentangan, belum dapat disimpulkan apakah partisipasi menyebabkan senjangan anggaran atau sebaliknya apakah partisipasi dapat mengurangi senjangan serta apakah partisipasi tidak berpengaruh sama sekali terhadap senjangan anggaran. Maka peneliti mengusulkan hipotesis seperti berikut ini: H₁: Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Penelitian tentang komitmen organisasi telah banyak dilakukan, seperti yang dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2007) yang menyimpulkan bahwa komitmen organisasi berlaku sebagai quasi moderator dalam hubungan partisipasi penganggaran dengan *slack* anggaran. Sardjito dan Muthaher (2007) dalam penelitian lainnya menunjukkan bahwa komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja anggaran. Berdasarkan uraian diatas maka peneliti mengajukan hipotesis yang kedua seperti berikut ini: H₂ : Interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Falikhatun (2007) menemukan ada pengaruh positif budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Pengaruh positif berarti bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang cenderung tidak akan menimbulkan *budgetary slack* (*budgetary slack* rendah) dan sebaliknya, jika budaya organisasi yang berorientasi pekerjaan, maka *budgetary slack* tinggi. Sardjito dan Muthaher (2007) dalam penelitian lainnya menunjukkan bahwa budaya organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja anggaran. Berdasarkan uraian di atas maka peneliti mengajukan hipotesis yang ketiga seperti berikut ini: H₃: Interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan budaya organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk penelitian deskriptif, dengan menggunakan pendekatan survey. Populasi yang diambil dalam penelitian ini manajer pada lembaga non profit di wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Sampel dalam penelitian ini adalah manajer menengah pada lembaga non profit yaitu Rumah Sakit di wilayah Eks Karesidenan Surakarta. Pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode *purposive sampling*.

Definisi operasional variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah tingkat pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan individu dalam proses penyusunan anggaran, dimana manajer sebagai pusat pertanggung jawaban. Data mengenai variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran disajikan dalam bentuk isian daftar pertanyaan yang menggunakan skala likert. Item-item yang dipakai dalam pengukuran variabel yang mengadopsi pertanyaan dari Falikhatun (2007) yang menggunakan pertanyaan Milani, yang telah banyak dipergunakan dalam penelitian-penelitian empiris sebelumnya. Daftar pertanyaan partisipasi dalam

penyusunan anggaran terdiri dari 6 pertanyaan dengan jawaban masing-masing lima pilihan (skor 1 s/d 5) sesuai dengan skala likert. Skala 1 untuk partisipasi yang tinggi dan skor 5 untuk partisipasi yang rendah.

Definisi operasional variabel senjangan anggaran menurut Falikhatun (2007) senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Data mengenai variabel senjangan anggaran disajikan dalam bentuk isian daftar pertanyaan yang menggunakan skala likert. Item-item yang dipakai dalam pengukuran senjangan, dipakai dengan mengadopsi daftar pertanyaan yang digunakan oleh Ikhsan dan Ane (2007) yang menggunakan daftar pertanyaan dari Dunk (1993). Daftar pertanyaan budgetary Slack terdiri dari 6 pertanyaan jawaban masing-masing 5 pilihan (skor 1 s/d 5) sesuai dengan skala Likert, skor 1 menunjukkan sangat tidak setuju (STS), skor 2 untuk tidak setuju (TS), skor 3 untuk netral (N), skor 4 untuk setuju (S), Skor 5 sangat setuju (ST).

Definisi operasional variabel komitmen organisasi adalah intensitas seseorang untuk mengidentifikasi dirinya serta tingkat keterlibatannya dalam organisasi, hal ini berkaitan dengan sikap emosional manajer sebagai anggota organisasi dan sikap atau keinginan untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Data mengenai variabel komitmen organisasi disajikan dalam bentuk isian daftar pertanyaan yang menggunakan skala likert. Item-item yang dipakai dalam pengukuran variabel ini mengadopsi pertanyaan dari Ikhsan dan Ane (2007) serta Sardjito dan Mutaher (2007) yang memodifikasi pertanyaan dari Mowday (1979) dan telah banyak dipergunakan dalam penelitian-penelitian empiris sebelumnya. Daftar pertanyaan komitmen organisasi terdiri dari 7 pertanyaan dengan jawaban masing-masing 5 pilihan (skor 1 s/d 5) sesuai dengan skala likert.

Definisi operasional variabel budaya organisasi adalah cara melihat dan berpikir mengenai perilaku dari dan dalam organisasi. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Hofstede (1990) yang diadopsi oleh Falikhatun (2007). Instrumen tersebut berisi tujuh pernyataan untuk mengukur budaya organisasi dengan skala Likert. Data-data yang dibutuhkan diperoleh dari penyebaran kuesioner. Teknik analisis data menggunakan uji asumsi klasik dan analisis regresi ganda, uji t, uji F, dan uji koefisien determinasi.

HASIL PENELITIAN

Responden yang diteliti dan dianalisis berjumlah 36 orang manajer menengah yang berasal dari 2 rumah sakit di eks karesidenan Surakarta, yaitu RSUD Sukoharjo dan RSUD Dr. Moewardi Surakarta. Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda. Berdasarkan hasil analisis data diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 1
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

	Koefisien	t_{hitung}	Sign.	Keterangan
Konstanta	104,881			
PPA	-3,895	-3,155	0,004	Signifikan
KO	-4,232	-2,598	0,014	Signifikan
BO	1,152	0,752	0,458	Tidak Signifikan
PPA*KO	0,177	2,711	0,011	Signifikan
PPA*BO	-0,032	-0,541	0,593	Tidak Signifikan
R^2	0,598			
<i>Adjusted R²</i>	0,530			
F Statistik	8,908			0,000

Model persamaan regresi linier berganda yang dapat disusun adalah sebagai berikut: $Y = 104,881 - 3,895 (PPA) - 4,232 (KO) + 1,152 (KO) + 0,177 (PPA * KO) - 0,032 (PPA * BO) + e_i$. Nilai koefisien b_1 adalah sebesar -3,895 dengan signifikansi 0,004 ($p < 0,05$), berarti partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi penyusunan anggaran, maka senjangan anggaran cenderung berkurang. Nilai koefisien b_2 adalah sebesar -4,232 dengan signifikansi 0,014 ($p < 0,05$), berarti komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi komitmen organisasi, maka senjangan anggaran cenderung akan berkurang. Nilai koefisien b_3 adalah sebesar 1,152 dengan signifikansi 0,458 ($p > 0,05$), berarti budaya organisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran. Perubahan dari budaya organisasi tidak berdampak pada senjangan anggaran. Nilai koefisien b_4 adalah sebesar 0,177 dengan signifikansi 0,011 ($p < 0,05$), berarti interaksi antara partisipasi dengan komitmen organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran dalam komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi senjangan anggaran. Nilai koefisien b_5 adalah sebesar -0,032 dengan signifikansi 0,593 ($p > 0,05$), berarti interaksi antara partisipasi dengan budaya organisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran dalam budaya organisasi yang tinggi tidak berdampak pada pengurangan senjangan anggaran.

1. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi memperoleh nilai koefisien b_1 adalah sebesar -3,895 dengan nilai $t = -3,155$ terbukti signifikan dengan nilai $p < 0,05$ dan H_1 diterima. Artinya semakin tinggi tingkat

partisipasi penyusunan anggaran, maka semakin tinggi senjangan anggaran. Sebaliknya semakin rendah tingkat partisipasi penyusunan anggaran, maka semakin rendah senjangan anggaran.

Adanya partisipasi penganggaran dari manajemen tingkat bawah dalam proses pembuatan anggaran, mempunyai dampak yang bermanfaat mengurangi informasi asimetri dalam organisasi, dengan demikian memungkinkan manajemen tingkat atas mendapatkan informasi mengenai masalah lingkungan dan teknologi dari manajer tingkat bawah yang mempunyai pengetahuan khusus, sehingga mengurangi senjangan (*slack*). Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima. Melalui partisipasi, atasan dapat memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi, sehingga partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) yang menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack* serta Veronica dan Krisnadewi (2009) yang juga menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *slack* anggaran.

2. Pengaruh interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran dengan nilai $t = 2,711$ dan H_2 diterima ($p < 0,05$). Artinya komitmen organisasi merupakan variabel moderasi yang berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Penambahan variabel komitmen organisasi semakin mempererat

hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Individu yang berkomitmen tinggi akan mengurangi senjangan anggaran. Jadi Partisipasi anggaran akan menaikkan senjangan anggaran bila komitmen organisasi bawahannya rendah. Sebaliknya partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran bila komitmen organisasi bawahannya tinggi.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2007) yang menyimpulkan bahwa komitmen organisasi berlaku sebagai quasi moderator dalam hubungan partisipasi penganggaran dengan slack anggaran. Sardjito dan Muthaher (2007) dalam penelitian lainnya menunjukkan bahwa komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja anggaran.

3. Pengaruh interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan budaya organisasi terhadap senjangan anggaran

Hasil penelitian menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dan budaya organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran dengan nilai $t = -0,541$ dan H_3 ditolak ($p > 0,05$). Artinya budaya organisasi bukanlah merupakan variabel moderasi yang berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Penambahan variabel budaya organisasi tidak berimplikasi pada hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran. Individu yang menerima budaya organisasi akan mengerahkan segala upaya untuk mencapai tujuan organisasi.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) yang menyimpulkan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang cenderung tidak akan menimbulkan

budgetary slack (*budgetary slack* rendah) dan sebaliknya, jika budaya organisasi yang berorientasi pekerjaan, maka *budgetary slack* tinggi. Tidak konsisten dengan Sardjito dan Muthaher (2007) yang menunjukkan bahwa budaya organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja anggaran.

PENUTUP

Merujuk pada hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi memperoleh nilai $p=0,004$ diterima pada taraf signifikansi 5% ($p<0,05$) dan H_1 diterima. Artinya partisipasi anggaran akan menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.
2. Interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi yang memperoleh nilai p -value untuk interaksi partisipasi dan komitmen organisasi sebesar 0,014 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p<0,05$) dan H_2 diterima. Artinya partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran bila bawahan berkomitmen organisasi tinggi.
3. Interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi yang memperoleh nilai p -value untuk interaksi partisipasi dan budaya organisasi sebesar 0,458 ditolak pada taraf signifikansi 5% ($p<0,05$) dan H_3 ditolak.

Dari hasil penelitian, analisis data, pembahasan dan kesimpulan yang telah diambil, dapat dikemukakan saran sebagai berikut:

1. Bagi penelitian mendatang hendaknya sampel lebih diperluas lagi, yaitu tidak terbatas pada manajer menengah perusahaan non profit tetapi mencakup manajer menengah pada seluruh jenis perusahaan.
2. Bagi penelitian mendatang hendaknya daerah penelitian lebih diperluas lagi, yaitu tidak terbatas di wilayah Surakarta, sehingga tingkat generalisasinya lebih baik.
3. Bagi penelitian mendatang hendaknya kuesioner lebih diperdalam dan dikembangkan lagi sehingga kemampuan mengukur dari kuesioner lebih baik dan mendalam.
4. Bagi penelitian mendatang hendaknya menambah variabel lain di luar budaya organisasi dan komitmen organisasi karena pada dasarnya masih terdapat banyak faktor yang mempengaruhi senjangan anggaran.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony N dan Vijay Govindarajan. 2000. *Management Control System*. Tenth Edition, Homewood Illinois: Irwin McGraw-Hill. Terjemahan Wiliyanto. Jakarta: Salemba Empat.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack* (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar. 2007. ASPP.01*.
- Hofstede G. Neuijen, B. Ohavy, DD, and Sanders G. 1990. Measuring Organization Culture: A Qualitative and Quantitative Study across Twenty Cases. *Administrative Science Quarterly*, Vol 35, pp.286 – 316. Ikhsan, Arfan dan Ane, La. 2007 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar. 2007. ASPP.02*.
- Milani, K. 1975. The Relationship of Partisipation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study. *The Accounting Review*, Vol. 50, pp. 274 -278.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The Measurement of instrument. *Journal of Vocational Behavior*, 14, 224-227
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 2, Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi. STIE YKPN.
- Robbins, Stephen P dan Judge, Timothy A. 2007. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat
- Sardjito, Bambang dan Muthaher, Osmad. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar. 2007. ASPP.07*
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta: CV Andi Ofsett
- Veronica, Amelia dan Krisnadewi, Komang Ayu. 2009. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap *Slack* Anggaran Pada Bank Perkreditan Rakyat (Bpr) Di Kabupaten Badung. *Jurnal Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana. September 2009*.