

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP
BUDGETARY SLACK SERTA KOMITMEN ORGANISASI DAN
KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI VARIABEL
MODERASI PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH
(SKPD) KABUPATEN SRAGEN**



**Disusun sebagai salah satu syarat menyelesaikan Program Studi Strata I
pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis**

**Oleh :
YUSDIMA MONZY MARGITA
B200140097**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA
2019**

HALAMAN PERSETUJUAN

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP *BUDGETARY SLACK* SERTA KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) KABUPATEN SRAGEN

PUBLIKASI ILMIAH

Oleh:

YUSDIMA MONZY MARGITA

B 200 140 097

Telah diperiksa dan disetujui untuk diuji oleh:

Dosen Pembimbing



Dr. Zulfikar SE., M.Si

HALAMAN PENGESAHAN

“PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP *BUDGETARY SLACK* SERTA KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) KABUPATEN SRAGEN”

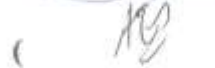
Yang ditulis oleh :

YUSDIMA MONZY MARGITA
B 200140097

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Surakarta
Pada Tanggal 12 November 2019
dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Dewan Penguji

1. **Dr. Zulfikar , SE., M.Si**
(Ketua Dewan Penguji)
2. **Shinta Permata Sari, S.E.,M.M.**
(Anggota 1 Dewan Penguji)
3. **Drs. Agus Endro Suwarno, M.Si**
(Anggota 2 Dewan Penguji)

()
()
()

Mengetahui,
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Surakarta


(Dr. Syamsudin, MM)
NIDN: 0017025701

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam naskah publikasi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam naskah dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Apabila kelak terbukti ada ketidakbenaran dalam pernyataan saya di atas, maka akan saya pertanggungjawabkan sepenuhnya.

Surakarta, 26 Oktober 2019

Penulis 

YUSDIMA MONZY MARGITA
B 200 140 097

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP *BUDGETARY SLACK*
SERTA KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN
LINGKUNGAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA SATUAN KERJA
PERANGKAT DAERAH (SKPD) KABUPATEN SRAGEN**

Abstrak

Tujuan penelitian untuk menganalisa pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgeting slack*, terhadap *budgeting slack* yang dimoderasi oleh komitmen organisasi dan terhadap *budgeting slack* yang dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan. Penelitian ini merupakan *survey* dengan pendekatan kuantitatif. Pengolahan data dibantu *Microsoft Excel* dan program *SPSS for Windows*. Data yang digunakan diperoleh secara langsung di lapangan dari hasil pengisian kuesioner dan dari jurnal, buku, serta penelitian terdahulu yang menjadi informasi atau data-data yang berkaitan dengan penelitian berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip, baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan. Adapun teknik pengumpulan data dengan Kuesioner dan Interview (wawancara). Populasi yang digunakan adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Sragen dimana SKPD yang ada di Kabupaten Sragen berjumlah 27 (SKPD). Teknik pengambilan sampel menggunakan *probability sampling* dengan jenis *simple random sampling*. Metode analisis data yang digunakan adalah uji analisis linear berganda, uji t, uji F, dan determinasi R^2 . Kesimpulan yang diambil adalah variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*; variabel komitmen organisasi tidak mampu memoderasi antara variabel partisipasi anggaran terhadap *budgetary Slack* dan variabel ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi antara variabel partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

Kata kunci: Partisipasi Anggaran, *Budgeting Slack*, Komitmen Organisasi, Ketidakpastian Lingkungan

Abstract

The research objective is to analyze the effect of budgetary participation on budgeting slack, on budgeting slack which is moderated by organizational commitment and on budgeting slack which is moderated by environmental uncertainty. This research is a survey with a quantitative approach. Data processing is assisted by Microsoft Excel and the SPSS for Windows program. The data used is obtained directly in the field from the results of filling out the questionnaire and from journals, books, and previous research that becomes information or data relating to research in the form of evidence, notes or historical reports that have been compiled in archives, both published and published. not published. The data collection techniques with questionnaires and interviews (interviews). The population used is the entire Regional Work Unit (SKPD) of Sragen Regency where there are 27 SKPD in Sragen Regency (SKPD). The sampling technique uses probability sampling with the type of simple random sampling. Data analysis methods used are multiple linear analysis test, t test, F test, and R^2 determination. The conclusion drawn is the budget participation variable has a positive and significant effect on Budgetary Slack;

Organizational commitment variable is not able to moderate between the budgetary participation variable against the budgetary slack and the environment uncertainty variable is able to moderate the budgetary participation variable towards the Budgetary Slack

Keywords: Budget Participation, Budgeting Slack, Organizational Commitment, Environmental Uncertainty

1. 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. Pemberlakuan otonomi daerah berdasarkan UU No. 12 Tahun 2008, manajemen keuangan daerah pemerintah Kabupaten Sragen mengalami perubahan sistem anggaran dari model tradisional (*traditional budget system*) menjadi model anggaran berbasis kinerja (*performance budget system*). Sistem anggaran tradisional bersifat tersentralisasi yaitu penyusunan anggaran yang dilakukan secara terpusat, tidak adanya tolok ukur penilaian kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik ditambah dengan informasi yang tidak memadai menyebabkan lemahnya perencanaan anggaran.

Proses anggaran dapat dilakukan pendekatan *top-down* atau *bottom up*. Dalam pendekatan *bottom up*, manajer tingkat rendah berpartisipasi dalam penentuan anggaran. Sementara dalam pendekatan *top-down*, manajer tingkat bawah hanya melakukan apa yang digarisbawahi dalam anggaran (Anthony et al., 1992). Dua pendekatan dalam penyusunan anggaran tentu saja memiliki konsekuensi yang berbeda. Pendekatan dasar membutuhkan partisipasi dari seorang bawahan dalam pembuatan anggaran, sehingga dalam pendekatan ini pendapat atau informasi dari bawahan menjadi pertimbangan utama dalam menentukan anggaran. Sedangkan dalam pendekatan *top-down*, bawahan hanya sebagai pelaksana dan juga memiliki kewenangan untuk anggaran tetapi tanpa mempengaruhi anggaran itu sendiri.

Baru-baru ini, anggaran yang dilaksanakan oleh pemerintah daerah menggunakan pendekatan tradisional yaitu pendekatan inkremental dan item baris dengan penekanan pada akuntabilitas pada setiap input yang dialokasikan (Halim, 2001). Tetapi dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah No. 105 tahun 2000 dan UU No. 17 tahun 2003, anggaran harus disiapkan untuk mendekati kinerja dan dalam penyusunan rancangan anggaran (RAPBD), dan kepala unit kerja daerah sebagai pengguna anggaran harus menyiapkan rencana kerja dan unit anggaran untuk tahun depan. Proses perencanaan anggaran (APBD) dengan paradigma baru menekankan perencanaan bottom-up dengan mengacu pada arah dan kebijakan pembangunan pemerintah pusat.

Penentuan anggaran yang dapat dikatakan sebagai penganggaran merupakan bagian penting dari siklus perencanaan, tindakan dan kontrol manajemen. Dalam organisasi sektor publik, anggaran merupakan tahap yang cukup rumit dan mengandung nuansa politik yang tinggi. Penganggaran sektor publik yang terkait dengan proses penentuan jumlah dana yang dialokasikan untuk setiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran sektor publik dimulai ketika perumusan strategi telah selesai (Mardiasmo, 2002).

Penganggaran dikategorikan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang harus dicapai dalam periode tertentu dari masalah keuangan. Di organisasi sektor publik seperti otoritas lokal, penganggaran adalah proses yang relatif rumit. Berbeda dari sektor swasta di mana penganggaran bersifat rahasia, penganggaran di sektor publik harus diungkapkan untuk kritik dan saran. Penganggaran ini merupakan instrumen akuntabilitas untuk manajemen dan pelaksanaan program yang dibiayai oleh dana publik (Mardiasmo, 2002). Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan alokasi dana untuk setiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Fase anggaran di sektor publik menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif akan menyebabkan kegagalan dalam perencanaan. Singkatnya, penganggaran adalah rencana manajerial untuk tindakan untuk memfasilitasi pencapaian tujuan organisasi.

Di antara masalah keuangan lokal, perubahan mendasar dari anggaran pemerintah daerah (APBD) menjadi fokus perhatian. Penekanan ini terkait dengan permintaan yang lebih besar untuk akuntabilitas dan transparansi pengelolaan anggaran dengan mempertimbangkan prinsip keadilan dan kepatutan. Pergeseran

paradigma penganggaran lokal dilakukan untuk menghasilkan anggaran daerah yang mencerminkan minat dan harapan masyarakat setempat terhadap pengelolaan keuangan secara ekonomi, efisien, dan efektif. Sebagai akibatnya akan memunculkan *budget padding* atau *budgetary slack*. Sedangkan, penerapan sistem anggaran berbasis kinerja diharapkan dapat meminimalisir kelemahan dari sistem anggaran tradisional dan menggunakan kinerja sebagai tolok ukur.

Sistem anggaran berbasis kinerja merupakan standar biaya suatu program atau kegiatan sehingga alokasi anggaran menjadi lebih rasional yang dapat meminimalisir kesepakatan antara eksekutif dan legislatif untuk melonggarkan alokasi anggaran pada tiap-tiap unit kerja sehingga anggaran tersebut tidak efisien. Anggaran daerah disusun eksekutif sebagai agen dan disahkan oleh legislatif sebagai prinsipal. Namun, penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong agen untuk melakukan *budgetary slack*. *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).

Di sektor publik, terutama pemerintah, penganggaran adalah proses yang relatif rumit, dan itu termasuk konten politik. Sejalan dengan kewenangan yang ditetapkan oleh pemerintah pusat Indonesia untuk kotamadya dan kabupaten untuk mengatur urusan dalam negeri, pejabat pemerintah lokal, terutama eselon terlibat dalam menentukan arah dan kebijakan pembangunan lokal, termasuk penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penganggaran adalah proses pengambilan keputusan bersama oleh sektor publik sebagai instrumen akuntabilitas untuk manajemen dan pelaksanaan program yang dibiayai oleh dana publik. Anggaran sektor publik berkaitan dengan proses penentuan alokasi dana untuk setiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Fase anggaran di sektor publik menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif akan menyebabkan kegagalan dalam perencanaan (Mardiasmo 2002).

Penganggaran melibatkan hubungan manusia sehingga mengembangkan perilaku manusia, secara positif dan negatif. Perilaku positif mencakup peningkatan kinerja manajer yang termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja, karena dengan mengatur anggaran dengan partisipasi bawahan, ini akan menghasilkan pertukaran informasi yang efektif. Partisipasi bawahan dalam

penyusunan anggaran juga dimungkinkan untuk mempengaruhi kinerja manajerial, karena adanya partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran, maka bawahan harus merasa terlibat dan bertanggung jawab atas pelaksanaan anggaran (Chong and Johnson, 2007). Sejalan dengan itu, bawahan diharapkan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik. sementara perilaku negatif mencakup munculnya gagasan bahwa anggaran sering dilihat sebagai alat tekanan manajerial. Manajer tingkat menengah dan bawah mengalami tekanan ketika manajemen tertinggi mencoba untuk meningkatkan efisiensi dengan mendapatkan lebih banyak *output* dari *level input* yang ada (atau lebih rendah). Akibatnya, para manajer cenderung menciptakan kelonggaran dalam anggaran untuk meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja.

Berdasarkan penjelasan ini, masih belum dapat dilihat tentang inkonsistensi di antara hasil penelitian tentang hubungan antara partisipasi dalam senjangan anggaran, apakah dengan partisipasi anggaran akan mengurangi jumlah kendur atau sebaliknya. Inkonsistensi ini menunjukkan kemungkinan adanya variabel kontingensi yang belum dimasukkan sebagai variabel penelitian. Untuk mengatasi masalah tersebut, maka eksplorasi keberadaan berbagai variabel kontingensi perlu dilakukan. Ada banyak penelitian menggunakan teori kontingensi untuk menjelaskan hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran yang digabungkan dengan variabel moderasi komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan (Ghozali, 2016; Putri, 2017: dan Huseno, 2017).

Menurut Ghozali (2016) menemukan Individu yang memiliki komitmen organisasi tinggi akan mempengaruhi pengurangan senjangan anggaran. Sebaliknya, individu dengan komitmen organisasi yang rendah akan mempengaruhi peningkatan *budgeting slack*. Dalam ketidakpastian tinggi, partisipasi anggaran akan mengurangi senjangan anggaran (hubungan negatif). Namun, ini akan meningkatkan senjangan anggaran ketika kondisi memiliki ketidakpastian rendah. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan berhubungan negatif dengan senjangan anggaran jika dimoderasi oleh komitmen organisasi. Sedangkan ketidakpastian lingkungan tidak signifikan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgeting slack*.

Menurut Huseno (2017) bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Komitmen organisasi secara positif dan signifikan sebagai partisipasi anggaran yang moderat pada senjangan anggaran.

Ketidakpastian lingkungan dan efek negatif yang signifikan sebagai moderasi partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Menurut Putri (2017) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh komitmen organisasi memiliki pengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran di Provinsi Riau. Partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh asimetri anggaran, partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh ketidakpastian lingkungan, dan partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh imbalan tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran di lembaga pemerintah Provinsi Riau.

2. METODE

Penelitian ini merupakan *survey* dengan pendekatan penelitian kuantitatif. Pengolahan data dibantu dengan *Microsoft Excel* dan program *SPSS for Windows*. Variabel yang digunakan adalah Variabel Dependen adalah variabel *Budgetary Slack* (Y). Variabel Moderasi adalah Variabel Komitmen Organisasi (M_1) dan Variabel Ketidakpastian Lingkungan (M_2). Sedangkan Variabel Independen adalah Variabel Partisipasi Anggaran (X_1). Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi data primer yang diperoleh secara langsung di lapangan dari hasil pengisian kuesioner dan data sekunder yang diperoleh dari jurnal, buku, serta penelitian terdahulu yang menjadi informasi atau data-data yang berkaitan dengan penelitian berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip, baik yang dipublikasikan maupun yang tidak dipublikasikan. Adapun teknik pengumpulan data dengan Kuesioner dan Interview (wawancara). Populasi yang digunakan adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Sragen dimana SKPD yang ada di Kabupaten Sragen berjumlah 27 (SKPD). Teknik pengambilan sampel menggunakan *probability sampling* dengan jenis *simple random sampling*. Dalam penelitian ini tidak semua karyawan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Sragen dijadikan sampel akan tetapi sampling ini lebih ditekankan pada karyawan yang diberi wewenang dalam membuat sebuah anggaran. Uji instrument dengan Uji validitas dan Uji reliabilitas. Metode Analisis Data dengan *Model Moderated Regression Analysis* (Uji MRA) dan *Goodness of Fit* dengan Koefisien Determinan (R^2), Uji F dan Uji t.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1 Deskripsi Data Penelitian

Tabel 1. Diskripsi Usia

Usia (tahun)	Frekuensi	Percent
29 – 35	17	17,7%
36 – 42	27	28,1%
43 – 49	27	28,1%
> 50	25	26%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Hasil analisis diatas menunjukkan bahwa dalam kategori usia dengan responden keseluruhan sebanyak 96 responden dengan 4 penggolongan usia. Dari 4 penggolongan tersebut terlihat bahwa sebagian besar memiliki usia > 50 dengan 26%, 36 tahun sampai 42 tahun dan 43 tahun sampai 49 tahun dengan 28,1%, usia 29 tahun sampa 35 tahun dengan 17,7%. Artinya sebagian Satuan Perangkat Kerja Daerah (SKPD) sebagian memiliki usia 36 tahun sampai 49 tahun sebanyak 56,2%.

Tabel 2. Diskripsi Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Frekuensi	Percent
Laki-laki	55	57,3%
Perempuan	41	42,7%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan bahwa secara keseluruhan responden penelitian ini ternyata dalam konteks jenis kelamin sebagian besar berjenis kelamin laki-laki dengan 57,3% dan berjenis kelamin perempuan dengan 42,7%.

Tabel 3. Diskripsi Pendidikan Terakhir

Pendidikan	Frekuensi	Percent
SMA	10	10,4%
D3	7	7,3%
S1	57	59,4%
S2	22	22,9%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan hasil analisis Tabel 3 diatas menunjukkan bahwa dengan melihat dari segin pendidikan terakhir terdapat 5 penggolongan yang digunakan dalam penelitian ini. Akan tetapi penggolongan tersebut secara keseluruhan memiliki pendidikan S1sebanyak 59,4%, S2 sebanyak 22,9%, SMA sebanyak 10,4%, dan D3 sebanyak 7,3%.

Tabel 4.4 Diskripsi Instansi Pemerintah

Instansi	Frekuensi	Percent
Dinas Kesbangpol dan Linmas	5	5,2%
Dinas Pendidikan dan Kebudayaan	4	4,2%
Dinas Pekerjaan Umum dan Penata Ruang	7	7,3%
Dinas Perumahan & Kawasan Pemukiman	6	6,3%
Dinas Lingkungan Hidup	7	7,3%
Dinas Tenaga Kerja	7	7,3%
Dinas PPKB & PPA	6	5,2%
Dinas Penanaman Modal & Pelayanan Terpadu Satu Pintu	7	7,3%
Dinas Pemuda, Olahraga dan Pariwisata	7	7,3%
Dinas Perhubungan	6	6,3%
Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil	7	7,3%
Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa	6	6,3%
Dinas Koperasi dan UMKM	6	6,3%
Dinas Arsip dan Perpustakaan	7	7,3%
Dinas Pertanian	4	4,2%
Dinas Peternakan	5	5,2%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Tabel 4 menunjukkan bahwa ada 16 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang menjadi sampel penelitian ini secara rata-rata penyebaran kuesioner di setiap SKPD sebanyak 7 responden akan tetapi penyebaran tersebut tidak secara keseluruhan kembali penuh akan tetapi hanya ada sebagian, ada yang penuh dan lain-lainnya.

Tabel 5. Diskripsi Masa Kerja

Masa Jabatan	Frekuensi	Percent
< 5 th	5	4,9%
6 th – 15 th	41	40,2%
16 th – 25 th	31	30,4%
> 26 th	25	24,5%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Tabel 5 diatas menunjukkan bahwa pada masa jabatan maka yang paling banyak respondennya dengan masa jabatan 5 tahun sebanyak 15 tahun sebanyak 4,9%, 6 tahun sampai 15 tahun sebanyak 40,2%, antara 16 tahun sampai 25 tahun sebanyak 30,4%, dan lebih dari 26 tahun sebanyak 24,5%.

Tabel 6. Diskripsi Jabatan

Jabatan	Frekuensi	Percent
Kabag	2	2,1%
Kabid	18	18,8%
Kasubag	46	47,9%
Kasi	3	3,1%

Lain-lainnya	27	28,1%
Total	96	100%

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Tabel 6 diatas menunjukkan bahwa sebgai besar jabatan yang dijabat respondennya adalah Kasubag sebanyak 47,9%, lain-lainnya 28,1%, Kabid sebanyak 18,8%, Kasi sebanyak 3,1%, dan Kabag sebanyak 2,1%.

3.2 Hasil Analisis

Tabel 7. Hasil Uji Validitas Partisipasi Anggaran (PA)

Indikator	<i>Correlation Pearson</i>	Keterangan
PA_1	0,735	Valid
PA_2	0,680	Valid
PA_3	0,633	Valid
PA_4	0,578	Valid
PA_5	0,699	Valid
PA_6	0,407	Valid
PA_7	0,627	Valid
PA_8	0,657	Valid

Sumber: Data Olahan, 2019

Terlihat Tabel 7 diatas pada variabel partisipasi terdapat 8 item pertanyaan yang dapat dinyatakan nilai *pearson correlation* lebih besar daripada nilai r tabel 0,202 maka dapat dikatakan valid item pertanyaan yang terkandung dalam variabel partisipasi anggaran.

Tabel 8. Hasil Uji Validitas Komitmen Organisasi (KO)

Indikator	<i>Correlation Pearson</i>	Keterangan
KO_1	0,658	Valid
KO_2	0,772	Valid
KO_3	0,767	Valid
KO_4	0,676	Valid
KO_5	0,624	Valid
KO_6	0,526	Valid
KO_7	0,680	Valid

Sumber: Data Olahan, 2019

Terlihat Tabel 8 diatas pada variabel komitmen organisasi terdapat 7 item pertanyaan yang dapat dinyatakan nilai *pearson correlation* lebih besar daripada nilai r tabel 0,202 maka dapat dikatakan valid item pertanyaan yang terkandung dalam variabel komitmen organisasi.

Tabel 9. Hasil Uji Validitas Ketidakpastian Lingkungan		
Indikator	<i>Correlation Pearson</i>	Keterangan
KL_1	0,582	Valid
KL_2	0,603	Valid
KL_3	0,690	Valid
KL_4	0,523	Valid
KL_5	0,505	Valid
KL_6	0,580	Valid
KL_7	0,505	Valid
KL_8	0,563	Valid
KL_9	0,298	Valid
KL_10	0,519	Valid

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan table 9 diatas pada variabel ketidakpastian lingkungan terdapat 10 item pertanyaan yang dapat dinyatakan nilai *pearson correlation* lebih besar daripada nilai *r* tabel 0,202 maka dapat dikatakan valid item pertanyaan yang terkandung dalam variabel ketidakpastian lingkungan.

Tabel 10. Hasil Uji Validitas <i>Budgetary Slack</i>		
Indikator	<i>Correlation Pearson</i>	Keterangan
Bs_1	0,556	Valid
Bs_2	0,295	Valid
Bs_3	0,302	Valid
Bs_4	0,803	Valid
Bs_5	0,761	Valid
Bs_6	0,686	Valid

Sumber: Data Olahan, 2019

Terlihat Tabel 10 diatas pada variabel *budgetary slack* terdapat 6 item pertanyaan yang dapat dinyatakan nilai *pearson correlation* lebih besar daripada nilai *r* tabel 0,202 maka dapat dikatakan valid item pertanyaan yang terkandung dalam variabel *budgetary slack*.

Tabel 11. Hasil Uji Reliabilitas		
Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,783	Reliebel
Komitmen Organisasi	0,789	Reliebel
Ketidakpastian Lingkungan	0,704	Reliebel
<i>Budgetary Slack</i>	0,614	Reliebel

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Tabel 11 dalam analisis reliabilitas terlihat bahwa *cronbach's alpha* yang dihasilkan dari variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan dan *budgetary slack* lebih besar daripada nilai 0,6 maka dapat dikatakan setiap variabel reliabel.

Tabel 12. Hasil Analisis Regresi I (Sebelum Dimoderasi dengan Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan)

Model	Koefisien β	t	Sig.	Keterangan
Konstan	9,439			
Partisipasi Anggaran (X_1)	0,151	2,045	0,044	Signifikan
Komitmen Organisasi (M_1)	-0,114	-1,302	0,196	Tidak Signifikan
Ketidakpastian Lingkungan (M_2)	0,253	2,816	0,006	Signifikan
F	7,003			
Sig	0,000			
R square	0,186			
Adjusted R Square	0,159			

Sumber: Data Olahan, 2019

Berdasarkan Analisis Regresi I maka dapat dibentuk persamaan regresi sebagai berikut: $Y = 9,439 + 0,151 X_1 - 0,114 M_1 + 0,253 M_2 + e$

Penjelasan yang dapat dihasilkan dari persamaan diatas adalah: Koefisien konstan bernilai positif sebesar 9,439 menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan tidak menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* sebesar 9,439. Koefisien partisipasi anggaran bernilai positif sebesar 0,151 menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* meningkat sebesar 0,151. Koefisien komitmen organisasi (M_1) bernilai negatif sebesar 0,114 menunjukkan bahwa ketika komitmen organisasi menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* meningkat sebesar 0,114. Koefisien ketidakpastian lingkungan (M_2) bernilai positif sebesar 0,253 menunjukkan bahwa ketika ketidakpastian lingkungan menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* meningkat sebesar 0,253.

Tabel 13. Hasil Analisis Regresi II (Setelah Dimoderasi dengan Komitmen dan Ketidakpastian Lingkungan)

Model	Koefisien β	t	Sig.	Keterangan
Konstan	-32,658			
Partisipasi Anggaran	1,456	2,748	0,007	Signifikan
Komitmen Organisasi	-0,436	-0,955	0,342	Tidak Signifikan
Ketidakpastian Lingkungan	1,628	3,073	0,003	Signifikan
$X*M_1$	0,010	0,679	0,499	Tidak Signifikan
$X*M_2$	-0,042	-2,624	0,010	Signifikan
F	5,901			
Sig	0,000			
R square	0,247			
Adjusted R Square	0,205			

Sumber: Data Olahan Primer, 2018

Berdasarkan Analisis Regresi II maka dapat dibentuk persamaan regresi sebagai berikut: $Y = -32,628 + 1,456 X - 0,436 M_1 + 1,628 M_2 + 0,010X*M_1 - 0,042 X*M_2 + e$

Penjelasan yang dapat dihasilkan dari persamaan diatas adalah: Koefisien konstan bernilai negatif sebesar 32,658 menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran, komitmen oragnisasi, dan ketidakpastian lingkungan tidak menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* sebesar 32,658. Koefisien partisipasi anggaran bernilai positif sebesar 1,456 menunjukkan bahwa ketika partisipasi anggaran menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* menurun sebesar 1,456. Koefisien komitmen organisasi bernilai negatif sebesar 0,436 menunjukkan bahwa ketika komitmen organisasi menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* menurun sebesar 0,436. Koefisien ketidakpastian lingkungan bernilai positif sebesar 1,628 menunjukkan bahwa ketika ketidakpastian lingkungan menjadi sebuah pertimbangan maka *budgetary slack* meningkat sebesar 1,628. Model regresi yang dapat dinyatakan sebagai berikut:

Tabel 14. Hasil Model Regresi					
Hasil Uji					Bentuk Moderasi yang dibangun
b X			b X*M _(1,2)		
Komitmen Organisasi (Tidak Signifikan)	(Tidak Signifikan)	Moderasi Organisasi (Tidak Signifikan)	Komitmen (Tidak Signifikan)		Potensial
Ketidakpastian (Signifikan)	Lingkungan (Signifikan)	Moderasi Lingkungan (Signifikan)	Ketidakpastian (Signifikan)		Semu

Hasil analisis yang dihasilkan Tabel 12 dalam penelitian ini adalah: Nilai yang dihasilkan pada variabel partisipasi anggaran adalah nilai t hitung 2,045 dengan sig. 0,044. Hal ini menunjukkan nilai sig. 0,044 < 0,05 maka dapat dinyatakan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*.

Nilai yang dihasilkan pada variabel komitmen organisasi adalah nilai t hitung -1,302 dengan sig. 0,196. Hal ini menunjukkan nilai sig. 0,196 > 0,05 maka dapat dinyatakan komitmen oragnisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*.

Nilai yang dihasilkan pada variabel ketidakpastian lingkungan adalah nilai t hitung 2,816 dengan sig. 0,006. Hal ini menunjukkan nilai sig. 0,006 > 0,05 maka dapat dinyatakan ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*.

Berdasarkan Tabel 13 menunjukkan hasil moderasinya sebagai berikut: Nilai yang dihasilkan pada moderasi variabel komitmen organisasi adalah nilai t hitung 0,679 dengan sig. 0,499. Hal ini menunjukkan nilai sig. 0,499 > 0,05 maka dapat dinyatakan komitmen organisasi tidak memperkuat atau memperlemah antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

Nilai yang dihasilkan pada moderasi variabel ketidakpastian lingkungan adalah nilai t hitung -2,624 dengan sig. 0,010. Hal ini menunjukkan nilai sig. 0,010 < 0,05 maka dapat dinyatakan ketidakpastian lingkungan memperkuat atau memperlemah antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

Dilihat dari hasil analisis yang dilakukan yang secara ringkas di buat Tabel 13 menunjukkan nilai f hitung 5,901 dan nilai sig. 0,000. Dengan melihat nilai sig. 0,000 lebih kecil dari 0,05 maka H_0 ditolak dapat dijelaskan bahwa secara statistik variabel independen yang diuji berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*.

Berdasarkan Tabel 13 bahwa nilai *adjusted r square* yang dihasilkan 0,205 (20,5%) dapat diartikan bahwa kemampuan variabel independen yang diuji dalam menjelaskan variasi dari variabel *budgetary slack* sebesar 20,5% dan masih ada variabel independen lain yang mempengaruhinya sebesar 79,5%.

Sedangkan Tabel 12 menunjukkan bahwa nilai *adjusted r square* sebesar 0,186 (18,6%) dapat diartikan bahwa kemampuan variabel independen yang diuji dalam menjelaskan variasi dari variabel *budgetary slack* sebesar 18,6% dan masih ada variabel independen lain yang mempengaruhinya sebesar 81,4%.

Hal ini dapat disimpulkan bahwa baik model regresi I dan Regresi II menunjukkan nilai koefisien determinan yang berarti baik komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi antara variabel partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

3.3 Pembahasan

3.3.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack*

Hasil analisis menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack* yang dibuktikan dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,151 dan sig. 0,044. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran yang dilakukan karyawan maka akan semakin tinggi *budgetary slack* yang dihasilkan.

Partisipasi anggaran juga dapat dijelaskan oleh teori agensi. Prinsip utama dari teori ini adalah menyatakan bahwa ada hubungan kerja antara pihak-pihak yang memberikan kewenangan (prinsipal) dan pihak-pihak yang menerima otoritas (agen). Berdasarkan teori agensi, di pemerintah daerah, anggaran partisipatif adalah proses kerja sama antara agen dan prinsipal dalam mengambil keputusan terkait dengan penganggaran. Partisipasi anggaran adalah keterlibatan individu dalam proses penyusunan anggaran, dan akan mempengaruhi anggaran yang akan dihasilkan. Partisipasi yang tinggi dalam proses penganggaran akan memberikan peluang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, jika partisipasi bawahan rendah, harapan mereka untuk melakukan senjangan anggaran terbatas. Karena itu, kelonggaran anggaran juga rendah. Dalam proses partisipasi anggaran, *budgetary slack* merupakan ketidaksesuaian antara penggunaan dana yang lebih besar dari anggaran yang telah direncanakan sebelumnya (Dunk, 1993). Dengan tingginya *budgetary slack* akan mengakibatkan dua kemungkinan yaitu penambahan dana di luar rencana anggaran semula atau tetap sesuai dengan rencana anggaran dana yang ditetapkan tetapi menurunkan kinerja pelaksana anggaran. Di dalam penyusunan anggaran keterlibatan bawahan sangat diperlukan, berdasarkan *Agency Theory* bawahan akan membuat target anggaran yang lebih mudah dicapai, dengan cara membuat target anggaran yang rendah pada sisi pendapatan dan mengajukan biaya yang lebih (Ali Maskun, 2008).

3.3.2 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack* yang dimoderasi Komitmen Organisasi

Hasil analisis menunjukkan bahwa Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi secara signifikan antara partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial yang dibuktikan dengan nilai sig. $0,499 > 0,05$ dan bernilai positif. Artinya bahwa semakin tinggi komitmen organisasi mampu mendorong atau memperkuat peningkatan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* walaupun tidak secara signifikan.

Komitmen organisasi menunjukkan tingkat keterikatan individu kepada organisasi yang tercermin dari keyakinan dan menjaga keterlibatan mereka dalam organisasi (Soejoso, 2004). Ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen organisasi tinggi akan menggunakan anggaran untuk mencapai tujuan organisasi. Sementara itu, karyawan dengan komitmen organisasi yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan mereka sendiri. Sehingga

dengan komitmen yang tinggi maka akan terjadi penekanan dalam penggunaan anggaran sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Hal ini akan menekan pula terjadinya *budgetary slack* dan begitu pula dengan komitmen yang rendah akan menyebabkan terjadi pengawasan yang tidak ketat. Ini dimungkinkan akan membuat *budgetary slack* dalam kepentingannya sendiri.

Hasil yang dinyatakan tidak cukup bukti dalam mampu memoderasi secara signifikan antara variabel partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dikarenakan. Ada kemungkinan data yang diperoleh belum cukup memberikan hasil yang sesuai dengan teori sehingga dalam hal ini Instansi di SKPD Sragen dalam melihatn terjadi *budgetary slack* tidak diperlukan dalam mempertimbangan komitmen organisasi yang dimiliki karyawan.

3.3.3 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack* yang dimoderasi Ketidakpastian Lingkungan

Hasil analisis menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi secara signifikan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* yang dibuktikan dengan nilai sig. $0,010 < 0,05$ dan bernilai negatif. Artinya bahwa semakin kuat ketidakpastian lingkungan yang terjadi akan mampu memperlemah partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu hal yang menjadi kendala dalam penyusunan anggaran. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi mengurangi kemampuan individu untuk secara akurat memprediksi lingkungan dan dapat memberikan dampak pada senjangan anggaran. Meskipun informasi ini mudah diperoleh dengan ketidakpastian rendah, keterampilan analitis masih terbatas. Dalam ketidakpastian yang rendah (lingkungan relative stabil), individu dapat memprediksi keadaan dimasa yang akan datang sehingga langkah-langkah yang akan dilakukan dapat direncanakan dengan lebih akurat (Yilpipa, 2009:34). Kemampuan memprediksi keadaan dimasa yang akan datang dengan kondisi ketidakpastian yang rendah dapat terjadi pada kondisi dimana individu ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Hal tersebut juga didukung dengan kemampuan menganalisis informasi tersebut akan mendukung atasan dalam penyusunan anggaran jika bawahan bersedia memberikan informasinya kepada atasannya. Sehingga dengan adanya ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan menciptakan karyawan dalam menganalisis informasi yang terjadi dilingkungan sangat rendah dan tidak akan

mampu melakukan spekulasi dalam penyusunan anggaran yang besar. Dalam kondisi tersebut karyawan akan melihat anggaran yang mampu dikeluarkan instansi dan akan membuat semakin lemah terjadinya kesenjangan anggaran (*Budgetary slack*).

4. PENUTUP

4.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- a. Variabel Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*.
- b. Variabel Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi antara variabel partisipasi anggaran terhadap *budgetary Slack*
- c. Variabel Ketidakpastian Lingkungan mampu memoderasi antara variabel partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*

4.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut:

- a. Diperlukan adanya penambahan selain variabel independen lingkungan kerja, disiplin kerja, dan kompensasi yaitu variabel *human capital*, *turnover* karyawan dan lain-lainnya.
- b. Untuk kedepannya dalam proses pengambilan data diusahakan didamping oleh peneliti sehingga akan dimungkinkan dapat melihat proses pengisian kuesioner tersebut dilakukan dengan benar atau tidak.
- c. Pada pihak perusahaan atau manajemen atau instansi hasil penelitian ini diharapkan menjadi bahan evaluasi bagi perusahaan kalau karyawan menjadi peran sentral dalam melakukan sebuah kegiatan perusahaan atau instansi sehingga perlu diperhatikan dengan penuh dan sesuai hasilnya juga partisipasi anggaran berpengaruh signifikan artinya perlu mendorong partisipasi anggaran dalam melakukan sinkronisasi pengajuan anggaran dari bawahannya dengan estimasi instansi atau perusahaan yang dapat diberikan, sehingga dengan adanya sinkronisasi akan meminimalisir terjadi *budgetary slack* di Setiap SKPD Sragen
- d. Pada komitmen organisasi tidak mampu memoderasi secara signifikan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* artinya kekuatan dalam

- memperkuat *budgetary slack* tidak terletak pada komitmen organisasi sehingga tidak perlu menjadi bahan pertimbangan dalam terjadi *budgetary slack*.
- e. Pada Ketidakpastian Lingkungan mampu memoderasi secara signifikan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* artinya terjadinya *budgetary slack* karena adanya ketidakpastian lingkungan yang ada di sekitar. Hal ini perlu menjadi pertimbangan dikarenakan ketidakpastian lingkungan akan membuat anggaran yang dikeluarkan menjadi tidak pasti sehingga bawahan dalam mengajukan anggaran akan menyesuaikan dengan estimasi terbaik yang mampu dikeluarkan instan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N., dan V. Govindarajan. 2007. *Management Control System*. McGraw Hill: New York.
- Chong, C.W and Johnson, D.M. (2007). Testing a Model of the Antecedent and Consequences of Budgetary Participation on Job Performance. *Accounting and Business Research*. Vol 37. No 1:3-19
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. Yogyakarta: Universitas Diponegoro.
- Huseno, Tun. 2017. Organization Commitment And Environmental Uncertainty Moderating Budget Participation On Budgetary Slack. *Jurnal of Applied Management (JAM)* Volume 15 Number 1, March 2017 Indexed in Google Scholar, Pages. 106-115
- Kartika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Journal Kajian Akuntansi*, 2(1), 39–60.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Ndiwalana, John Kizito. 2009. Budgeting Participation, Goal Commitment and Employee Performance. A. Dissertation Submitted In Partial Fulfillment Of The Requirements For The Award Of The Degree Of Master of Science In Accounting and Finance of Makerere University.
- Nouri, H., & Parker, R.J. (1998). "The Relationship Between Budget Participation and Job Performance: The Roles of Budget Adequacy and Organizational Commitment.", in: *Accounting, Organization & Society*, Vol. 23(5), pp. 467-483.
- Poon, M., Pike, R., & Tjosvold, D. 2001. "Budgetary Participation, Goal Interdependence and Controversy: A Study of a Chinese Public Utility.", in: *Management Accounting Research*, Vol. 12(1), pp. 101-118.
- Putri, Sinta Tiara. 2017. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap *Budgetary Slack* Dengan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Komitmen Organisasi, Dan *Reward* Sebagai Variabel Moderating Pada Satuan Kerja

- Perangkat Daerah (Skpd) Di Provinsi Riau. JOM Fekon Vol. 4 No. 1 (Februari) 2017 395 – 410.
- Setiawan, Bambang Moertono; dan Ghozali, Imam. 2016. The Effect Of Budget Participation On Budgetary Slack In Local Government With Organizational Commitment And Environmental Uncertainty As The Moderating Variable. I J A B E R, Vol. 14, No. 10 (2016): 7099-7120
- Shields, J.F., & Shields, M.D. 1998. “Antecedents of Participative Budgeting”, in: Accounting, Organization & Society, Vol. 23(1), pp. 49-76.
- Sugiyono. 2009. Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D). Bandung: Alfabeta.
- Yilpipa, Minanda. (2009). Pengaruh Sasaran Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kesenjangan Anggaran Di Pemerintahan Sumatera Utara. Tesis. Medan: Program Studi Ilmu Akuntansi USU.
- Yuen, Desmond C., Law, Philip K.; dan Tayles, Mike. 2015. Exploring Budgetary Slack: The Influence Of Organizational Commitment And Job-Related Tension. *Corporate Ownership & Control / Volume 12, Issue 2, Winter 2015, Continued – 6, Pages 615-627.*