

**PENGARUH INTERAKSI KOMITMEN ORGANISASI DAN PARTISIPASI
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN:STUDI PERILAKU
MANAJER HOTEL DI MALANG RAYA**

Setia Budi Kurniawan

**Fakultas Ekonomi Universitas Merdeka Malang
Telp. 08123314436/email:setia042003@yahoo.com**

Abstract

The relation between budgetary participation and budgetary slack has been examined in several accounting studies with conflicting result. Several researchers have found that budget slack occurs due to various individual behavioral factors in an organization. Participation in budgeting in organization is the part that can cause budget slack. One of the alternatives to reconcile these difference in finding is by using contingency approach, that is using motivational factors of organizational commitment as moderating variable. This research tries to conduct empirical tests for the effect of organizational commitment as moderating factor, the relation between participatory budgeting and budget slack. The result of the analysis shows that organizational commitment as moderating variable has direct influence on the relation between participatory budgeting with budget slack. The higher organizational commitment will decrease the budget slack for the individual who participates in the budgeting, while the lower organizational commitment will increase the the budget slack for the individual who participates in the budgeting.

Keywords : Budget Slack, Budgetary Participation, Organizational Commitment

PENDAHULUAN

Anggaran sebagai suatu rencana yang mencakup seluruh aspek kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit moneter untuk jangka waktu tertentu membantu manajemen melakukan fungsi-fungsinya, meliputi formasi dan rencana, koordinasi dari kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan dengan berdasar pada rencana dan pengendalian atas kegiatan tertentu (Hariadi, 1992: 218). Anggaran disusun sebagai alat perencanaan, alat memfasilitasi komunikasi, pengalokasian sumber daya, alat kontrol laba dan operasi, dan alat evaluasi kinerja dan pemberian insentif (Hilton, 1997: 152). Agar proses penyusunan anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian, maka proses penyusunan anggaran harus mampu menanamkan rasa *sense of commitment*

bagi penyusun. Apabila tidak berhasil, maka anggaran hanya sekedar rencana belaka tanpa ada rasa tanggung jawab ketika terjadi penyimpangan realisasi dengan anggaran.

Dalam perencanaan strategis perusahaan, penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang paling penting. Oleh karena itu, bawahan 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. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran atau disebut dengan partisipasi penganggaran 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 (Brownell, 1982a). Selain itu, menurut Kennis (1979) partisipasi penganggaran adalah sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran. Banyak penelitian bidang akuntansi manajemen yang menaruh perhatian pada masalah partisipasi anggaran (Brownell, 1981). Hal ini karena anggaran partisipatif dinilai mempunyai konsekuensi terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Murray, 1990).

Salah satu dampak negatif dari partisipasi penganggaran adalah timbulnya senjangan anggaran. Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan biaya dan pengeluaran yang seharusnya (Dunk & Perera, 1997). Sedangkan menurut Chow et al (1988) senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan antara kinerja yang diharapkan dengan yang dilaporkan pada anggaran. Selanjutnya Onsi (1973) menjelaskan perbedaan antara ramalan yang tidak akurat dengan senjangan anggaran. Ia menyatakan bahwa ramalan yang tidak akurat itu merupakan hal yang tidak disengaja, sedangkan senjangan anggaran merupakan hal yang disengaja.

Selanjutnya Lukka (1988) menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran, memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan. Ketika partisipasi rendah, harapan bawahan untuk melakukan senjangan terhadap anggaran dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga

rendah. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Partisipasi dalam penganggaran merupakan variabel yang banyak dihubungkan dengan *budgetary slack* dan ditemukan terdapat pengaruh yang tidak konsisten. Dunk dan Perera (1996) menduga sebenarnya bukan partisipasi dalam penganggaran atau asimetri informasi yang mempengaruhi *budgetary slack* tetapi faktor personal dari pembuat anggaran itu sendiri. Penelitian-penelitian beberapa waktu terakhir ini lebih banyak menekankan pengaruh faktor individual terhadap *budgetary slack*, seperti dilakukan oleh Stevens (1996), dan Blanchette, et. al., (2002). Akan tetapi, temuan yang dihasilkan oleh kedua penelitian tersebut berbeda. Steven (1996) menemukan bahwa bawahan mengasosiasikan *slack* sebagai mis-interpretasi atau ketidakjujuran yang menekan bawahan untuk mengurangi *slack*. Sebaliknya Blanchette, et. al., (2002) menemukan bahwa bawahan menganggap *budgetary slack* berpengaruh positif, sehingga bawahan cenderung untuk menaikkan *budgetary slack*.

Termotivasi hasil penelitian terdahulu, penelitian ini mengkonfirmasi kembali apakah partisipasi anggaran yang berinteraksi dengan komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap senjangan anggaran. Penelitian ini akan menggunakan obyek, manajer perusahaan perhotelan di Malang Raya. Hal ini sejalan dengan pendapat Moore, et. al. (2000) bahwa fenomena *budgetary slack* bisa terjadi pada tiap jenis organisasi. Perusahaan perhotelan dipilih karena karakteristik bisnisnya adalah pelayanan pribadi dan kontrak langsung antara manajer hotel dan karyawan lainnya dengan pelanggan (Lookwood and Jones dalam Mia, 2001).

Penelitian ini mencoba memperluas pembahasan dengan menggunakan pendekatan kontijensi yaitu menguji interaksi komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Masalah yang diteliti apakah interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran mempengaruhi senjangan anggaran?

Kajian empiris

Young (1985), menguji secara empiris pengaruh informasi pribadi terhadap kapabilitas produktif, *risk preference*, dan partisipasi pada senjangan anggaran. Hasilnya

menunjukkan bahwa, karena adanya keinginan untuk menghindari risiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi risiko, maka bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran agar dapat meminimalkan risikonya. Temuan ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (pengaruh positif).

Merchant (1985b), menguji proposisi bahwa partisipasi akan mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan karena memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dan bawahan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran secara negatif berhubungan dengan kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran.

Waller, W.S. (1987), melakukan pengujian efek gabungan terhadap preferensi risiko dan insentif TI (*truth-inducing*) pada senjangan anggaran. Seluruh subyek secara partisipatif men-set anggaran. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pada saat diajukannya kontrak kompensasi, maka senjangan anggaran menurun untuk subyek yang netral terhadap resiko, tapi tidak untuk subyek yang menghindari risiko. Insentif untuk mengungkap kebenaran yang terdapat dalam kontrak TI hanya efektif di bawah kondisi netralisas risiko.

Chee W. Chow, Jean C. Cooper, dan William S. Waller (1988), menginvestigasi beberapa implikasi atas insentif TI terhadap senjangan anggaran. Observasi berulang terhadap kinerja bawahan memungkinkan atasan untuk membuat penilaian akurat yang terus meningkat mengenai kemampuan kinerja mereka. Atasan secara langsung membatasi senjangan anggaran dengan memberikan batasan yang lebih rendah pada standar anggaran yang dapat terus ditingkatkan dalam periode operasi berikutnya. Mereka menemukan bahwa dengan menetapkan alur yang demikian (standar anggaran minimum yang didasarkan pada kinerja aktual sebelumnya) dan dengan menggunakan insentif gaji tetap plus bonus adalah sama efektifnya dengan insentif TI untuk mengurangi senjangan anggaran pada saat dikembangkannya informasi mengenai kemampuan kinerja.

Dunk (1993a), menguji apakah partisipasi, tingkat informasi pribadi (*assimetry*), serta tekanan anggaran (*budget emphasis*) secara interaktif berhubungan dengan

kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat *budget emphasis* dan informasi asimetri dapat mempengaruhi bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Dalam hal ini, senjangan anggaran akan rendah apabila partisipasi anggaran, informasi asimetri, dan *budget emphasis* tinggi.

Nouri, H (1994), Abdulrahman (2001), menguji interaksi antara komitmen organisasi dengan keterlibatan kerja untuk memprediksi kecenderungan para manajer dalam menciptakan senjangan anggaran. Mereka menemukan bukti bahwa para manajer yang memiliki tingkat keterlibatan kerja yang rendah kurang memiliki kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran karena mereka tidak mengidentifikasi kerja mereka dan mereka tidak peduli dengan pekerjaan mereka. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi, keterlibatan kerja akan berhubungan dengan menurunnya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Sedangkan bagi para manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang rendah, maka keterlibatan kerja akan berhubungan dengan meningkatnya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Model regresi multiplikatif mengindikasikan interaksi negatif yang signifikan antara 2 variabel tersebut dalam dampaknya terhadap kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran.

Nouri, H dan R. J. Parker (1996), Abdulrahman (2001), Kurniawan (2007) menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, bila komitmen bawahan rendah, maka berkepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan mencapai sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Hasil-hasil penelitian terdahulu, seperti dideskripsikan di muka menunjukkan bahwa kecenderungan manajer dalam menciptakan senjangan anggaran dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor. Hasil penelitian menunjukkan masih adanya

inkonsistensi dalam hubungan antar variabel yang menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

Metode Penelitian

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah manajer yang bekerja di industri perhotelan yang secara individual dijadikan sebagai unit analisis, di mana jumlah populasi tidak dapat diketahui secara pasti. Alasan dipilihnya manajer di perhotelan karena mereka memiliki peran fungsional yang besar dalam penggunaan, pengelolaan dan tanggung jawab terhadap anggaran.

Kriteria sampel adalah hotel berbintang yang menggunakan anggaran sebagai alat perencanaan, pengendalian dan pengawasan. Lokasi penelitian ditentukan secara *purposive* (sengaja). Pengambilan sampel dilakukan secara *stratified random sampling* dengan kriteria. Pemilihan hotel pada wilayah penelitian ditentukan secara sengaja.

Kuesioner yang disebarakan sebanyak 70 kuesioner sebagai sampel yang mewakili para manajer yang bekerja di hotel berbintang di kota Malang dan kota Batu di Jawa Timur dan yang diolah sebanyak 31 kuesioner yang kembali dan terisi dengan sempurna.

Operasional Variabel

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keikutsertaan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran (Govindarajan, 1986). Kenis (1979) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan memiliki pengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran pada pusat pertanggung jawabannya. Dalam partisipasi anggaran, individu mempunyai pengaruh untuk menyusun target anggaran yang akan dicapai.

Komitmen Organisasi

Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi

sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Menurut Mowday *et al.* (1979), komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada dalam organisasi serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al.*, 1974).

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985).

Jenis data

Penelitian ini menggunakan data primer. Instrumen pertanyaan didasarkan pada penelitian yang dikembangkan oleh Kenis (1979) tentang partisipasi anggaran, Cook dan Wall (1980) tentang komitmen organisasi dan Dunk (1993) tentang senjangan anggaran.

Teknik analisis data

Ada tiga prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu : (1) uji konsistensi internal dengan koefisien (*cronbach*) alpha, (2) uji homogenitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total.

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan, terlebih dahulu perlu dilakukan uji normalitas data. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2001). Model regresi yang baik juga harus bebas dari asumsi klasik. Oleh karena itu perlu dilakukan pengujian untuk mendeteksi ada atau tidaknya asumsi klasik tersebut. Jika terdapat asumsi klasik maka perlu dilakukan *treatment* sehingga data yang digunakan dalam pengujian hipotesis

bebas dari asumsi klasik. (Ghujarati, 1995). Karakteristik data seperti itu akan menghasilkan kesimpulan penelitian yang tepat dan objektif.

Untuk menguji hipotesis penelitian ini digunakan metode statistik regresi berganda (*multiple regression*). Model empiris pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel dependen adalah fungsi dari interaksi dua variabel. Pendekatan ini diadopsi dari Schoonhoven (1981) yang juga digunakan oleh Chia (1995), seperti pada persamaan (1) untuk memprediksi senjangan anggaran berikut ini :

$$Y = S_0 + S_1X_{PA} + S_2X_{KO} + S_3X_{PA}X_{KO} + e$$

Langkah-langkah yang harus dilakukan untuk menguji sifat dan arah interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran adalah sebagai berikut :

$$uY/uX_{PA} = b_1 + b_3X_{KO}$$

HASIL PENELITIAN

Tabel 1
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran n aktual	Rata-rata	Deviasi Standar	Nilai Tengah
Senjangan anggaran (Y)	6 - 42	20-42	28,97	6,14	24
Partisipasi Anggaran (X _{PA})	5 - 35	19-34	28,81	3,95	20
Komitmen Organisasi (X _{KO})	9 - 63	40-60	52,00	7,09	36

Sumber : data primer diolah, 2009.

Berdasarkan tabel 1 terlihat statistik deskriptif untuk variabel senjangan anggaran hasil jawaban responden dari 6 butir pertanyaan Dunk (1993), menunjukkan jawaban responden berkisar antara 20 dan 42, sedangkan kisaran teoritis berkisar 6 dan 42. Nilai rata-rata jawaban adalah 28,97 yang berarti lebih tinggi dari nilai titik tengah, dengan demikian dapat dikatakan bahwa tingkat senjangan dalam penelitian ini cukup tinggi.

Hasil pengukuran variabel partisipasi anggaran dengan menggunakan instrumen Kenis (1979), yang terdiri dari 5 butir pertanyaan dengan 7 poin skala likert, menunjukkan jawaban responden berkisar antara 19 dan 34, sedangkan kisaran aktual 5 sampai 35. Nilai rata-rata jawaban adalah 28,81, yang berarti lebih tinggi dari nilai titik tengah, dengan demikian dapat dikatakan bahwa tingkat partisipasi anggaran dalam penelitian ini cukup tinggi. Kisaran teoritis untuk skor partisipasi adalah 5 sampai 35 dengan titik tengah 20.

Pengukuran variabel komitmen organisasi menggunakan instrumen Cook dan Wall (1980) terdiri dari 9 item pertanyaan dengan skala 1 sampai 7. Skor jawaban responden berkisar antara 40 sampai 60 dengan kisaran teoritis 9 sampai 63. Rata-rata jawaban responden penelitian ini adalah 52 yang lebih tinggi daripada skor titik tengah 36, yang berarti bahwa komitmen organisasi responden tinggi.

TABEL 2
HASIL UJI RELIABILITAS DAN VALIDITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Pearson Correlations
Senjangan anggaran (Y)	0,802	0,607-0,905**
Partisipasi Anggaran (X_{PA})	0,709	0,645-0,860**
Komitmen Organisasi (X_{KO})	0,687	0,395-0,765*

Sumber : data primer diolah, 2009

** : signifikan level 1%

* : signifikan level 5 %

Tabel 2 menunjukkan tingkat konsistensi dan akurasi yang cukup baik. Pada uji konsistensi koefisien *Cronbach's Alpha* menunjukkan tidak ada koefisien yang kurang dari nilai batas minimal 0,70 (Hair et al. 1998). Sedangkan pada pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan korelasional antara skor masing-masing item dengan skor total (*pearson correlation*) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada tingkat 0,01 dan 0,05.

Tabel 3

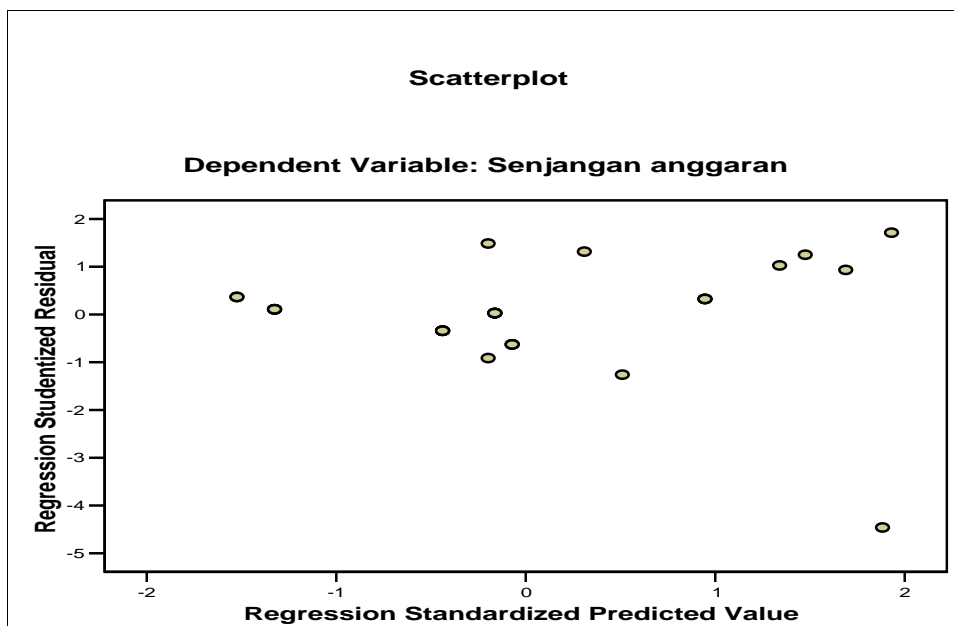
Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Partisipasi anggaran	,777	1,286
	Komitmen organisasi	,777	1,286

a. Dependent Variable: Senjangan anggaran

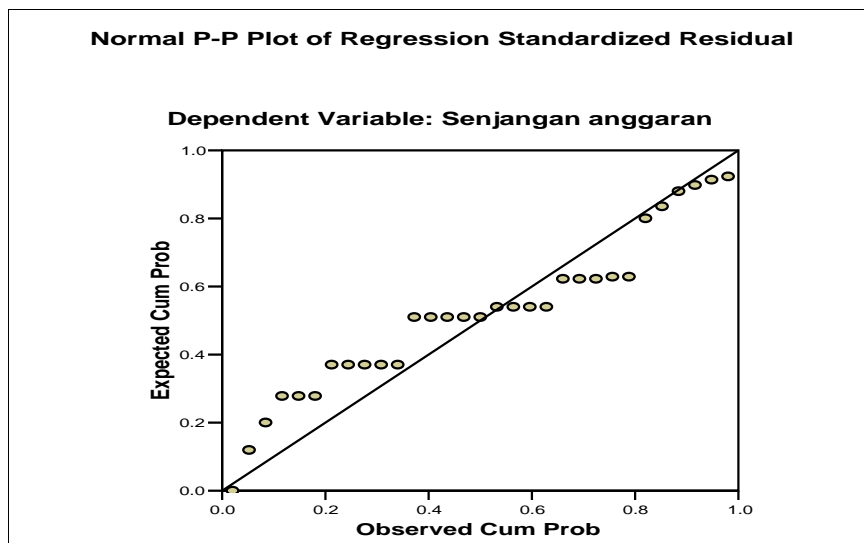
Berdasarkan pada output SPSS hasil uji multikolenieritas diketahui bahwa dalam *model summary*, R^2 sebesar 0,98 (98%) untuk persamaan berarti model regresi dapat digunakan untuk mengindikasikan terjadinya multikolenieritas. Nilai VIF untuk variabel dependen partisipasi anggaran dan komitmen organisasi mempunyai angka VIF sekitar 1 (partisipasi 1,286 dan komitmen organisasi 1,286 untuk persamaan dan nilai *tolerance*-nya 0,777 mendekati 1. Ini berarti bahwa variabel independen dalam persamaan tidak memiliki gejala multikolenieritas.

Gambar 1



Berdasarkan grafik *scatterplot* antara *SRESID* dan *ZPRED* dimana sumbu Y dan Y yang telah diprediksi dan X adalah residual (Y prediksi Y sesungguhnya) yang memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak digunakan untuk memprediksi senjangan anggaran berdasarkan masukan variabel independen (partisipasi anggaran dan komitmen organisasi).

Gambar 2



Dari tampilan grafik histogram maupun grafik normal plot dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal, sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal. Ini berarti model regresi ini layak digunakan untuk memprediksi senjangan anggaran berdasarkan masukan dari variabel independen karena sudah memenuhi asumsi normalitas.

TABEL 4
HASIL REGRESI HIPOTESIS
PENGARUH INTERAKSI KOMITMEN ORGANISASI DAN PARTISIPASI
ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN

Variabel	Nilai Koefisien	Beta	Standar d Error	<i>t-value</i>	<i>p-value</i>
Konstanta	5,319	b ₀	1,536	3,463	0,002
Partisipasi Anggaran (X _{PA})	0,807	b ₁	0,272	2,971	0,006*
Komitmen Organisasi (X _{KO})	0,077	b ₂	0,033	2,326	0,028**
Interaksi X _{PA} dengan X _{KO}	-0,006	b ₃	0,001	-5,279	0,000*
R ² = 98%	F = 449,884	<i>p</i> = 0,000*		n = 31	

Sumber: data primer diolah 2009

Ket : * signifikan pada $\alpha = 1\%$

** signifikan pada $\alpha = 5\%$

Hasil analisis regresi pada hipotesis ini menunjukkan bahwa koefisien interaksi b₃ yaitu interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran signifikan. Hal ini berarti interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran secara signifikan mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran dengan koefisien regresi sebesar -0,006 pada tingkat signifikansi *p* sebesar 0,000 (*p* < 0,05). Nilai F sebesar 449,884 dengan signifikansi sebesar *p* = 0,000.

Selanjutnya untuk memperjelas sifat dan arah masing-masing variabel dilakukan perhitungan matematis derivasi parsialnya yang hasilnya disajikan dalam bentuk grafik.

Persamaan regresi dari hasil pengujian adalah :

$$Y = 5,319 + 0,807X_{PA} + 0,077X_{KO} - 0,006X_{PA}X_{KO}$$

Persamaan derivasi parsialnya adalah :

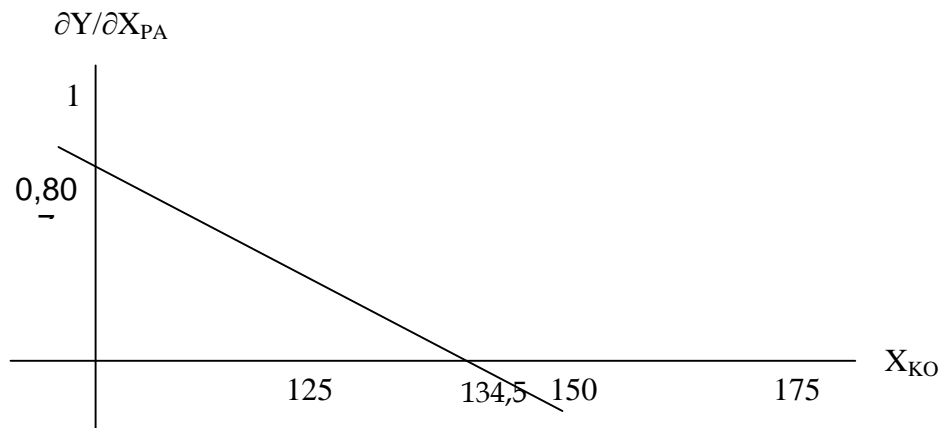
$$\partial Y / \partial X_1 = 0,807 - 0,006X_{KO}$$

Untuk $X_{KO} = 0$, maka $\partial Y / \partial X_{PA} = 0,807$

Untuk $\partial Y / \partial X_{PA} = 0$, $X_{KO} = 134,5$

Selanjutnya dapat dijelaskan dengan menggunakan gambar berikut.

GAMBAR 3
PENGARUH INTERAKSI KOMITMEN ORGANISASI DAN PARTISIPASI
ANGGARAN TRHADAP SENJANGAN ANGGARAN



Dari perhitungan di atas diketahui bahwa titik yang memotong sumbu Y ($\partial Y / \partial X_{PA}$) adalah 0,807, sedangkan titik yang memotong sumbu X (X_{KO}) adalah 134,5 yang selanjutnya disebut titik infleksi (*inflection point*). Dari hasil gambar 1 di atas dapat diartikan bahwa peningkatan komitmen organisasi akan menyebabkan penurunan terjadinya senjangan anggaran bagi individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Sebaliknya penurunan komitmen organisasi dapat berakibat pada terjadinya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, partisipasi anggaran akan menimbulkan senjangan anggaran apabila individu mempunyai komitmen organisasi yang rendah dan akan menurunkan senjangan anggaran apabila manajer memiliki komitmen organisasi yang tinggi

PEMBAHASAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa anggaran merupakan bagian penting bagi manajer hotel untuk mencapai tujuan yang diinginkannya. Tujuan yang diinginkan tidak terlepas dari tujuan umum organisasi secara keseluruhan. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dalam penelitian ini menunjukkan hasil di atas rata-rata yang berarti terjadi suatu proses organisasional di mana para anggota organisasi ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkaitan dengan mereka. Tingkat partisipasi menunjukkan aspirasi karyawan dalam hal ini manajer hotel memungkinkan mereka melakukan negoisasi dengan atasan mengenai target yang menurut mereka dapat dicapai.

Dari hasil penelitian ini terlihat moral kerja yang teridentifikasi dalam komitmen organisasi menunjukkan nilai yang sangat tinggi. Hal ini menunjukkan rasa memiliki dan keyakinan dari individu terhadap organisasinya sangat baik. Dukungan moral dari individu berupa komitmen organisasi ini menjadikan tidak terjadinya penyimpangan/senjangan anggaran seperti yang terjadi dari hasil penelitian ini. Peningkatan komitmen organisasi akan menyebabkan penurunan terjadinya senjangan/penyimpangan anggaran bagi individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Sebaliknya penurunan komitmen organisasi dapat berakibat pada terjadinya kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nouri dan Parker (1996), Abdurahman (2001), Kurniawan (2007) yang menyatakan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan individu dalam menciptakan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan karena individu/manajer hotel merupakan orang yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi dan memiliki dorongan dari dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi. Komitmen sikap ini dimiliki oleh individu/manajer hotel karena keyakinan mereka terhadap tujuan dan nilai dalam organisasinya. Mereka berusaha untuk melaksanakan tugas sebaik mungkin didorong keinginan untuk mencapai tujuan organisasinya dan berusaha menjaga untuk dapat diterima dalam lingkungan organisasinya. Komitmen yang tinggi menjadikan individu/manajer hotel peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan

organisasi ke arah yang lebih baik. Partisipasi anggaran membuka peluang bagi manajer hotel untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka jika komitmen manajer hotel terhadap organisasi berada pada tingkat yang rendah. Hasil-hasil dari penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa individu dengan komitmen organisasional yang kuat (misalnya, komitmen afektif yang kuat) memiliki suatu fungsi utilitas yang berbeda dari individu-individu dengan komitmen organisasional yang rendah.

SIMPULAN

Semakin tinggi tingkat komitmen organisasi maka semakin berpengaruh secara negatif hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran ini berarti bahwa semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin menurunkan kecenderungan individu/manajer hotel yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk menciptakan senjangan anggaran.

Interaksi komitmen organisasi dan partisipasi anggaran dapat membantu untuk mampu menurunkan kecenderungan individu menciptakan senjangan anggaran. Komitmen yang muncul dalam penelitian ini terkonstruksi dalam satu faktor komitmen sikap dari individu/manajer hotel yang memiliki aspek-aspek keyakinan menerima terhadap tujuan organisasi dan nilai organisasi, bekerja demi pencapaian tujuan organisasi, dan keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Daftar Pustaka

- Abdurrahman. 2001. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Thesis*. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Agyris, Chris. 1952. *The Impact Budget on People*, Tacha, The Controllershship Foundation. Inc. Cornell University.
- Angle, H. L. dan J. L. Perry. 1981. "An Empirical Assesment of Organizational Commitment dan Organizational Effectivenees". *Administrative Science Quarterly* 26. Hal. 1-4.
- Brownell, P. 1982a. "Participation in the Budgetung Process : When it Works and When it Doesn't". *Journal of Accounting Literatur*. Vol.1 Hal 124-153.

- Brownell, P dan Meines, M. 1986. "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance". *The Accounting Review*. Vol.LXI. No.4 October.pp.587-600.
- Chia, Y.M. 1995. "Decentralization, Management Accounting System Information Characteristic, and Their Interaction Effects on Managerial Performace: A Singapura Study", *Journal of Business Finance and Accounting*: Hal.811-830.
- Chow, C.W., J.C. Cooper, dan W. S. Waller. 1988. "Participative Budgeting: Effects of A Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance". *The Accounting Review*63. Januari. Pp.111-122.
- Collins, F. 1978. "The Interaction of Budget Characteristics and Personality Variable With Budgeting Response Attitudes" *The Accounting Review* April pp. 324-335.
- Cook, J.D., dan T.D. Wall. 1980. "New Work Attitute Measures of Trust, Organizations Commitment, and Personal Need Nonfulfillment". *Journal of Accupational Psychology*. Hal. 39-52.
- Cyert H.M. dan March J.G. 1963. *A Behavioral Theory of the Firm*. Englewood Cliffs. NI. Prentice-Hall.
- Dunk, A.S. 1993. "The effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review* 68. April. Hal.400-410.
- Ghozali, 2001. "*Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*". Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanson, Ernest I. 1966, "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*. April pp.239-243.
- Hopwood, A.G. 1976. *Accounting and Human Behaviour*" New Jersey, Prentice-Hall. Inc.
- Jensen, Michael dan Meckling, W. H. 1976. Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Stucture. *Journal of Finance and Economics* 3. pp 305 - 360.
- Kenis, I. 1979. "Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitutes and Performance". *The Accounting Review* 54. Oktober. Hal. 702-721.
- Kirby, A.S. Reichelstein, P. Sen. dan T. Paik. 1991. "Participation, Slack, and Budget-Based Performance Evaluation". *Journal of Accounting Research*. Spring Hal. 109-128.
- Kurniawan, Setia Budi.2007. Analisa Pengaruh Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*. Hal 518-528.

- Lawler, e dan Hall, D. 1970. "Relationship of Job Characteristic to Job Involvement, Stasifaction and Intriesic Motivation", *Journal of Applised Psychology*. Pp.305-312.
- Lowe, E.A. dan R.W. Shaw. 1968. "An Analysis of Managerial Biasing: Evidence From a Company's Budgeting Process". *The Journal of Management Studies* 5. Oktober. Hal.304-315.
- Luthans, F. 1998. *Organizational Behavior*. Eight Edition. Boston:Mc.Graw-Hill, inc.
- Merchant, K.A. 1985. "Budgeting and Propersity to Create Budgetary Slack." *Accounting, Organization, and Society*. 10. Hal.201-210.
- Meyer, P. John, Natalie, J. Allen and Catherine. 1993. "Commitmen to Organizational and Occupation : Extension and Test of Three-Component Conceptualism." *Journal of Applied Psychologi*. Vol 78 pp. 538 – 551.
- Milani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A field Study". *The Accounting Review*. April. Hal.274-284.
- Morrow. P. 1983. "Concept Redundancy in Organizational Research: The Case of Work Commitment". *Accademy of Management Review*. pp.224-247.
- Mowday, R., R. Steers, dan L. Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment". *Journal of Vacational Behavior* 14. Hal.224-247.
- Nouri, H. dan R.J. Parker. 1996. "The Effect of Organizational Commitment on Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack". *Behaviour Research in Accounting* 8. pp.74-89.
- Onsi, M. 1973. "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting review*. Juli. pp.535-548.
- Pinder, C.C. 1984. *Work Motivation: Theory, Issue, and Applications*. Glenview: Scott. Foresman and Company.
- Porter. L. W., R.M. Steers, R.T. Mowday, dan P.V. Boulian. 1974. "Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turn Over Among Psyatic Thenicians". *Journal of Applied Psychology* 59. pp.603-609.
- Schiff, M., dan A.Y. Lewin. 1970. "The Impact of People on Budgets". *The Accounting Review* 56. April. pp.259-268.
- Schoonhoven, C.B. 1981. "Problem with Contingency Theory: Testing Assumption Hidden Within the Language of Contingency "Theory". *Administrative Science Quarterly*. Vol.26 No.3 pp.349-377.
- Siegel, G. dan H.R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati. Ohio. South-Western Publishing Co.

Santoso, Singgih. 2001. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Penerbit PT. Elexmedia Komputindo Kelompok Gramedia. Cetakan Kedua. Jakarta.

_____. 2001. *SPSS Mengolah Data Statistik Secara Profesional*. Penerbit PT. Elexmedia Komputindo Kelompok Gramedia. Cetakan Keempat. Jakarta.

Southwood, KE. 1978. "Substantial Theory and Statistical Interaction: Five Models". *American Journal of Sociology*: Vol.83. No.5 pp.1154-1203.

Waller, W.S. 1988. "Slack in Participating Budgeting: The Joint Effect of a Truth-inducing Pat Scheme and Risk Preference". *Accounting, Organizations and Society* 13. pp.87-98.

Wiener, Y. 1982. "Comitment in Organization: A Normative View". *Academy of Management Review* 7. pp.418-428.