

JURNAL ILMIAH MANAJEMEN BISNIS DAN INOVASI  
UNIVERSITAS SAM RATULANGI (JMBS UNSRAT)

THE EFFECT OF BUDGETARY PARTICIPATION TO BUDGETARY SLACK WITH  
ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS MODERATING VARIABLE  
(Study At Hospital in Bandung)

Sigit Pamungkas, Meilani Purwanti, Aceng Kurniawan, Durahman  
Politeknik Damara, Indonesia & Universitas Teknologi Digital

ARTICLE INFO

**Keywords:** Budget Participation; Organizational Commitment; Budgetary Slack

**Kata Kunci:** Partisipasi Anggaran; Komitmen Organisasi; Senjangan Anggaran

Corresponding author:

**Edi Tjandra**  
tjandra9090@gmail.com

**Abstract.** This study is a survey of Managers in Hospitals throughout Bandung City which aims to obtain empirical evidence related to the magnitude of the influence of budgetary participation on budget gaps with organizational commitment as a moderating variable. The sample size is 38 Hospitals. The unit of analysis is the Manager who is involved in budgeting. The technique for data collection is carried out through field studies by providing questionnaires, direct communication techniques and literature studies. Furthermore, for data analysis, the interaction regression analysis is used. The results of this study conclude that budgetary participation with organizational commitment as a moderating variable together have a significant influence on the budget gap of 45.5%. Partially, the variable that has the greatest influence is budgetary participation (X1) which is 1,385 units. While the organizational commitment variable has an influence of 1,115 units and the interaction between the budgetary participation variable and the organizational commitment variable (X1 \* X2) has an influence of -0.012 units on the budget gap (Y).

**Abstrak.** Penelitian ini merupakan suatu survei pada Manager di Rumah Sakit Se-Kota Bandung yang memiliki tujuan guna mendapatkan bukti secara empiris terkait besarnya pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Besarnya ukuran sampel adalah 38 Rumah Sakit. Unit analisisnya adalah Manager yang diikutsertakan dalam pembuatan anggaran. Teknik untuk pengumpulan data dilakukan melalui studi lapangan dengan memberikan kuesioner, teknik komunikasi langsung dan studi pustaka. Selanjutnya untuk analisis datanya yang dipergunakan yaitu menggunakan analisis regresi interaksi. Hasil dalam penelitian ini menyimpulkan bahwasannya partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang cukup signifikan terhadap kesenjangan anggaran sebesar 45.5%. Secara parsial variabel yang memiliki pengaruh terbesar adalah partisipasi penyusunan anggaran (X1) yaitu sebesar 1.385 satuan. Sedangkan variabel komitmen organisasi mempunyai pengaruh sebesar 1.115 satuan dan interaksi antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan variabel komitmen organisasi (X1\*X2) mempunyai pengaruh sebesar -0.012 satuan terhadap kesenjangan anggarannya (Y).

## PENDAHULUAN

Rumah Sakit baik milik pemerintah maupun swasta merupakan bagian strategis dari pelayanan kesehatan sekaligus sebagai pusat rujukan (*referral system*) Sebagai sebuah organisasi, Rumah Sakit dapat bersifat padat modal, karya, keterampilan, serta padat teknologi. Pengelolaan Rumah Sakit diselenggarakan sesuai dengan kemajuan dan perkembangan IPTEK yang membutuhkan anggaran yang relatif tinggi. Namun sebagai institusi sosial pengelolaan Rumah Sakit dilakukan baik secara efektif maupun secara efisien. Departemen Kesehatan telah menetapkan 13 Rumah Sakit (di antaranya, RS. Cipto Mangunkusumo di Jakarta, RS. Hasan Sadikin di Bandung, RS. Dr. Sardjito di Yogyakarta, serta RS. Dr Karyadi di Semarang) sedangkan data terakhir menunjukkan sebanyak 14 (empat belas) rumah sakit umum daerah telah ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum, diantaranya adalah RSUD Adam Malik di Medan dan RSUD Persahabatan di Jakarta) yang menjadi unit PERJAN yang bertujuan meningkatkan pelayanan pada masyarakat melalui optimalisasi manajemen, pelayanan, dan pemanfaatan dana secara langsung terhadap dana yang diterima dari masyarakat tanpa harus menyetor ke kas negara.

Sejalan dengan Undang-Undang Dasar tahun 1945 dan Undang-Undang No. 23 tahun 1992 yaitu tentang kesehatan serta peraturan perundang-undangan yang berlaku, Departemen Kesehatan dalam hal ini telah menyatakan kurang setuju dengan privasisasi Rumah Sakit milik Pemerintah. Hal ini sejalan dengan usulan Departemen Kesehatan kepada Menteri Keuangan & Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara dalam Surat No. 113/MENKES/I/2005 tertanggal 31 Januari 2005 yang mengusulkan Rumah Sakit PERJAN bisa merubah sistem pengelolaan keuangan menjadi Badan Layanan Umum (BLU).

Menurut Dinas Kesehatan Kota Bandung pada tahun 2023 tersedia berbagai fasilitas kesehatan yang melimpah, yaitu ada 38 Rumah Sakit, 80 Puskesmas, dan 373 Klinik.

Dalam memasuki era globalisasi antar negara, Manajemen Rumah Sakit di Indonesia dapat memfokuskan dalam hal strategi perencanaan, pengorganisasian, pengoperasian, serta pengendalian agar dapat berdayasaing pada tingkat nasional bahkan global. Marvin A Feldbush (1981) mengemukakan bahwa satu cara untuk meyakinkan kesinambungan kualitas jasa pengobatan adalah melakukan urusan pembiayaan rumah sakit dengan cara yang profesional dan praktis. Ini menunjukkan bahwa rumah sakit harus mampu melakukan usahanya secara efisien dengan cara menekan pemborosan biaya yang terjadi. Upaya menekan pemborosan biaya dilakukan dengan menggunakan perencanaan dan pengendalian, sehingga dapat mengurangi atau menghilangkan biaya yang seharusnya tidak perlu dikeluarkan. Feldbush, M. (1981)

Anggaran merupakan komponen penting dalam perencanaan perusahaan pada masa yang akan datang serta mengindikasikan guna mencapai visi dan misi dalam suatu organisasi. Manager wajib membuat anggaran yang baik dan maksimal, hal ini dikarenakan anggaran adalah gambaran proses perencanaan dari seluruh aktivitas dari kegiatan utama suatu organisasi (Siegel dan Maconi, 1989). Siegel, G., & Ramanauskas-Marconi, H. (1989). Didalam menyusun suatu anggaran

tersebut Manajemen perlu melibatkan semua lini agar budgeting yang sudah dibuat dapat merefleksikan segala kebutuhan dan kepentingan bersama suatu perusahaan.

Berikut gambaran tentang anggaran dari salah satu Rumah Sakit Kota Bandung dapat terlihat dalam tabel berikut:

**Tabel 1 Realisasi Anggaran Rumah Sakit**

Realisasi Rp.	Anggaran Rp.	Selisih (GAP) Rp.
5.450.220.000	5.101.400.000	348.000.000

Sumber: Bagian Keuangan

Dari data di atas dapat diketahui bahwa Rumah Sakit di Kota Bandung terjadi ketidaksesuaian antara anggaran yang ditetapkan sebelumnya dengan realisasi anggarannya. Ketidaksesuaian ini diakibatkan oleh terdapatnya beberapa kegiatan yang dilaksanakan diluar dari perencanaan yang telah ditetapkan, sehingga pada saat realisasinya terjadi pembengkakan anggaran yang tinggi. Kemudian kurang efektifnya pengawasan dan pengendalian yang dilakukan sehingga terjadi penyimpangan-penyimpangan baik dari segi dana maupun jumlah kegiatan yang dilakukan.

Ketidaksesuaian antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasinya diistilahkan dengan kesenjangan anggaran. Pendapat Young (1985) mendefinisikan kesenjangan anggaran sebagai tindakan manajemen dalam mengecilkan kemampuan produktifitasnya ketika diberikan peluang guna menentukan standar kinerja kerjanya.

Masing-masing perusahaan termasuk Rumah Sakit memiliki sistem *budgetary formal*. Penelitian Onsi (1973) yang dilakukan dengan mewawancarai terhadap 32 manager dimulai dengan ruang lingkup prosedur dan metode *budgetary*, estimasi biaya dan pendapatan, aspek sistem pengendalian, evaluasi kinerja, kompensasi untuk manager divisional, dan kecenderungan manager divisional untuk melebihkan atau merendahkan anggaran. Menurutnya analisis terhadap data menghasilkan kesimpulan 80% manager secara eksplisit menyatakan bahwa mereka melakukan tawar-menawar untuk *slack*. *Slack* terjadi pada estimasi biaya, volume penjualan dan dalam beberapa hal pada harga jual. Lebih lanjut Onsi (1973) menyatakan terdapat dua alasan terjadinya *slack*, di antaranya:

- Dampak tekanan manajemen puncak untuk memenuhi budget yang ditetapkan serta menunjukkan laba tahunan.
- Sebagai pelindung terhadap ketidakpastian. *Budgetary slack* tidak hanya muncul selama periode *good business times*, tetapi juga selama *bad times*. Manager terdorong untuk melindungi dirinya selama periode *bad times*

Hasil wawancara dengan salah satu manager keuangan di salah satu Rumah Sakit pada tanggal 15 Mei 2023, dapat disimpulkan bahwa dalam mencapai kesesuaian antara realisasi dengan anggaran, para manager cenderung melonggarkan rencana anggarannya. Untuk itu, strategi yang diperlukan Rumah Sakit Kota Bandung dalam menyikapi masalah tersebut adalah dengan cara

menyusun anggaran dengan sebaik mungkin, yang mencakup seluruh kegiatan dan unit kerja yang ada di area rumah sakit. Dalam hal ini anggaran tersebut memerlukan dukungan dan komitmen dari semua tingkatan atau dengan kata lain pentingnya penentuan partisipasi dari para bawahan.

Selain partisipasi dari semua tingkatan, hal yang juga diperlukan adalah mempunyai komitmen organisasi yang tinggi. Dunk (1993) mengemukakan bahwa jika komitmen organisasional manager tinggi, partisipasi dapat mengurangi *slack*. Namun jika komitmen rendah, partisipasi dapat meningkatkan penciptaan *slack*.

Penelitian dari Lowe & Shaw (1968) serta penelitian dari Young (1985) menyimpulkan variabel partisipasi penyusunan anggaran dan variabel kesenjangan anggaran memiliki pengaruh yang positif yaitu pemberian partisipasi penyusunan anggaran maka akan semakin dapat meningkatkan kesenjangan anggarannya.

Tetapi adanya peran manager dan orang yang terlibat didalam menyusun anggaran yang menyebabkan terjadinya kesenjangan anggaran belum diketahui pasti sebab akibatnya (Nouri & Parker, 1996). Dalam penelitian ini mengajukan variabel komitmen organisasi sebagai variabel *moderating* guna mengetahui hubungan diantara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggarannya. Alasan memilih variabel komitmen organisasi adalah penelitian ini berasumsi bahwa variabel ini dapat memengaruhi motivasi setiap orang untuk melakukan sesuatu yang baik.

Uraian di atas menunjukkan bahwa yang menjadi variabel *moderatingnya* adalah komitmen organisasi dan partisipasi dalam penyusunan anggarannya sebagai variabel bebas serta kesenjangan anggaran sebagai variabel yang terikat. Menurut penelitian Baron & Kenny (1986) menyatakan bahwa, meskipun terdapat pengaruh *bi-variate* yang cukup signifikan antar variabel independen dan variabel *outcomenya*, variabel ketiga berfungsi sebagai mediator jika:

- a. Variabel independennya memiliki hubungan signifikan dengan variabel mediasi;
- b. Variabel mediasi memiliki hubungan signifikan dengan variabel *outcomenya*;
- c. Hubungan diantara variabel independen dengan variabel *outcome* mengalami penurunan setelah dilakukan kontrol terhadap variabel mediator.

Kondisi demikian disebut dengan *partial mediation*. *Full mediation* terjadi jika setelah dilakukan kontrol terhadap variabel intervening, hubungan diantara variabel independen dengan variabel *outcome*-nya tidak lagi signifikan. Namun, menurut kedua penulis ini, mengingat sebagian besar riset yang berbasis psikologi berhubungan dengan kompleksitas fenomena sehingga lebih mungkin terjadi *partial mediation* ketimbang *full mediation*.

## KAJIAN LITERATUR

### Keterkaitan *Participative Budgeting* Dengan *Budgetary Slack*

Pendapat *theory behavioral* sejauh ini adalah partisipasi anggaran dapat menjadikan motivasi bagi para manager guna memberikan informasi dalam penyusunan anggaran yang

disusun. Pendapat ini memiliki dasar bahwasannya partisipasi penyusunan anggaran akan dapat menyebabkan komunikasi yang positif antara manajemen. Berbeda dengan pendapat tersebut, *theory agency* ini tidak memasukkan peran serta dari keperilakuan dalam hal partisipasi penyusunan anggaran (Kren, 1997; Kurniawan, 2002 : 306). Penelitian yang dilakukan dengan dasar teori tersebut secara umum menguji keterkaitan antara partisipasi penyusunan anggaran dari kesempatan manager guna melakukan estimasi semu dalam menyusun anggarannya. Anggaran merupakan salah satu alat untuk menilai kinerja manager, sehingga manager yang diberi kesempatan untuk berpartisipasi akan termotivasi untuk melakukan estimasi yang *bias* agar anggaran tersebut mudah untuk direalisasikan.

### **Keterkaitan *Participative Budgeting* Dengan Komitmen Organisasi**

Pendapat March & Simon (1958) yang tertuang dipenelitian Nouri & Parker (1998) menyatakan bahwa semakin besar partisipasi (bawahan) dalam pengambilan keputusan, semakin kuat kecenderungan bawahan untuk mengidentifikasi diri dengan organisasi. Partisipasi merupakan sarana integrasi pegawai dalam organisasi dan mengkomitmenkan mereka terhadap keputusan organisasi. Para peneliti melaporkan hubungan positif antara partisipasi dengan komitmen. Dengan menjadi terlibat dalam penyusunan *budget* (melalui *participative budgeting*), anggota organisasi mengasosiasikan diri lebih dekat dengan dan menjadi lebih baik dalam mengenal tujuan-tujuan *budget*. Lebih jauh lagi, *participative budgeting* meningkatkan identifikasi pegawai bukan hanya dengan tujuan *budget* namun juga dengan tujuan organisasi secara keseluruhan

### **Keterkaitan Komitmen Organisasi Dengan *Budgetary Slack***

Penelitian Nouri (1994) menyatakan penciptaan *budgetary slack* terutama dapat disebabkan oleh kecenderungan manager untuk mengontrol sumberdaya, aspirasi manager dan ketidakpastian disekitar manajemen. Seperti, permintaan *budget* oleh manager dapat mencerminkan baik keperluan organisasional maupun ambisi individual. Menerima lebih banyak sumberdaya ketimbang yang dibutuhkan dapat menyebabkan terjadinya efek disfungsi bagi organisasi. Tujuan penelitian Nouri (1994) ini adalah menginvestigasi mengenai bagaimana faktor motivasi yaitu komitmen organisasional dan keterlibatan dalam kerja berinteraksi memengaruhi kecenderungan manager untuk menciptakan kesenjangan anggarannya. Terdapat interaksi antara komitmen organisasional dengan keterlibatan kerja dalam memengaruhi kecenderungan akan menciptakan kesenjangan anggarannya. Dan bagi manager yang mempunyai komitmen tinggi terhadap organisasinya, keterlibatan kerja diasosiasikan dengan penurunan kecenderungan untuk menciptakan *budgetary slack*, sementara dengan komitmen organisasional lebih rendah, keterlibatan kerja diasosiasikan dengan kecenderungan guna menciptakan kesenjangan anggarannya.

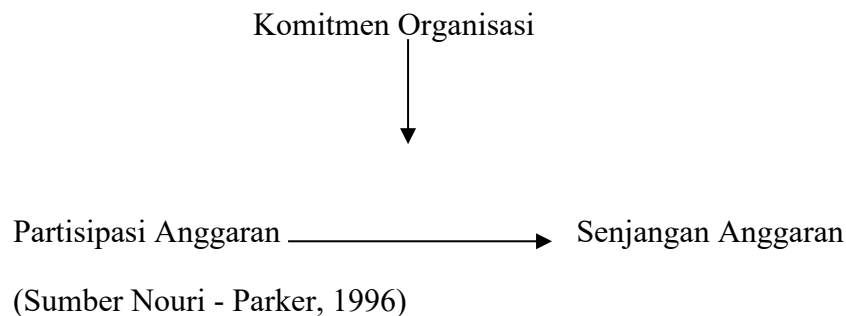
## **Keterkaitan Antara Komitmen Organisasi dan *Participative Budgeting* Terhadap *Budg Slack*** 13

Partisipasi bawahan yang lazim dan dapat dilakukan didalam penyusunan anggarannya. Mengharapkan partisipasi dari bawahan akan meningkatkan karena akan muncul potensi konflik diantara tujuan seseorang dan tujuan perusahaan dapat mengurangi (Rahayu 1997 dalam Edfan Darlis, 2001 : 525). Partisipasi tersebut, atasan akan mendapatkan informasi apapun mengenai lingkungan atau kondisi terkini yang sedang dihadapi serta dapat segera mencari solusi bersama. Partisipasi akan meningkatkan efek kebersamaan, dan dapat menumbuhkan rasa ingin memiliki serta berinisiatif untuk menyumbangkan gagasan dan ide, serta keputusan yang dapat dihasilkan diterima sebaikmungkin. Partisipasi merupakan cara yang paling efisien dan efektif guna menyatukan visi misi dan tujuan dari pusat pertanggung jawaban dengan tujuan dari visi misi organisasi secara general (Siegel & Marconi, 1989). Sedangkan menurut Baiman (1982) bawahan yang turut serta berpartisipasi akan mendorong guna membantu manajemen dengan memberikan informasi apapun yang dimilikinya sehingga *budgeting* ini dapat lebih akurat dan tepat sarasannya. Lebih lanjut, bawahan yang memiliki informasi apapun khusus tentang kondisi eksternal, akan dapat mengumpulkan dan melaporkan informasi tersebut kepada atasannya. Pendapat dari Young (1985) berbeda bahwa bawahan yang tidak mengumpulkan dan melaporkan informasi kepada manajemen guna menyusun proses pembuatan anggarannya. Penelitian Young (1985) membuktikan bahwa partisipasi akan dapat menyebabkan kesenjangan anggarannya karena tidak mau menanggung akan resiko kegagalan guna mencapai tujuan dan sasaran anggarannya. Hal ini dikarenakan kegagalan pencapaian tujuan dan sasaran anggaran tersebut dapat memengaruhi penilaian dari manajemen terhadap individu itu sendiri.

Penjelasan tersebut membuktikan bahwa dalam peningkatan ataupun penurunan kesenjangan anggarannya akan tergantung pada sejauhmana individu tersebut lebih mementingkan dirinya sendiri atau justru akan bekerja dengan baik demi kepentingan bersama. Komitmen akan melihat sejauhmana keyakinan serta dukungan kuat akan nilai sasaran tujuan visi misi yang ingin dicapai oleh suatu organisasi. (Mowday et.al, 1979). Bagi individu yang memiliki atau berkomitmen tinggi, pencapaian tujuan visi misi perusahaan merupakan hal penting dan wajib yang harus dicapai bersama (Angle & Perry, 1981).

Menurut Nouri dan Parker (1996), individu yang mempunyai rasa berkomitmen yang tinggi dapat menghindari kesenjangan anggarannya. Bawahan yang mempunyai rasa berkomitmen tinggi akan dapat menggunakan informasinya untuk dapat anggaran menjadi lebih akurat dan tepat sasaran. Atau justru sebaliknya, individu yang memiliki rasa berkomitmen rendah akan cenderung lebih tidak akan menggunakan informasi yang dimiliki kepada atasan, hal ini dikarenakan sebagai bawahan tidak akan bersungguh-sungguh dalam memenuhi tujuan visi misi suatu organisasinya. Partisipasi anggaran merupakan sebuah kesempatan untuk dapat melakukan kesenjangan untuk tujuan pribadinya sendiri. Komitmen yang rendah dapat menggambarkan ketidaksetiaan bawahan terhadap organisasinya sendiri (Luthans, 1998 dalam Edfan Darlis, 2001 : 526).

Dari penelitiannya, Nouri & Parker (1996) menyimpulkan bahwasannya komitmen organisasi individu memengaruhi atas keinginan individu tersebut guna menciptakan kesenjangan anggarannya. Untuk itu model penelitian didalam penelitian ini, yaitu dapat digambarkan berikut ini:



Atas dasar pada model dari penelitian tersebut, maka hipotesis yang dapat diuji didalam penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub> :Partisipasi penyusunan dalam anggaran dapat menciptakan kesenjangan anggarannya apabila manager mempunyai rasa komitmen organisasi yang rendah, serta akan dapat meminimalkan kesenjangan anggarannya apabila manager memiliki rasa komitmen organisasinya yang kuat.

### **METODOLOGI PENELITIAN**

Pada penelitian, perusahaan yang menjadi objek penelitiannya merupakan seluruh Rumah Sakit yang ada di Kota Bandung dan sekitarnya. Jumlah Rumah Sakitnya menurut data terakhir Departemen Kesehatan pada tahun 2023 adalah 38 Rumah Sakit.

Metode statistiknya menggunakan statistik inferensial, dimana teknik statistik ini adalah untuk menganalisis unit data sampel dan hasilnya nanti akan diberlakukan guna populasi.

Jenis penelitiannya adalah penelitian deskriptif verifikatif, hal ini dikarenakan dapat digambarkan dari variabel penelitiannya serta akan dapat mengamati efek hubungan yang terjadi pada variabel tersebut dan dari hipotesis yang telah diajukan melalui uji statistik.

Teknik penentuan sampel penelitiannya ini menggunakan teknik sampling jenuh. Dimana Teknik ini merupakan teknik penentuan sampel bila keseluruhan anggota populasi akan digunakan sebagai sampel pada penelitian ini (Sugiyono, 2017). Adapun jumlahnya adalah 76 responden. Unit analisis dalam penelitian adalah setiap manager pada Rumah Sakit se-Kota Bandung yang turut serta dalam partisipasi penyusunan anggarannya.

Teknik pengumpulan data adalah dengan kuesioner. Dan jenis dari data yang digunakan dalam penelitian terdiri dari atas data primer dan data sekunder. Dimana sumber data primer dapat diperoleh melalui hasil penelitian melalui angket/kuesioner kepada responden. Dan sumber data sekunder akan diperoleh dari bahan pustaka yang terkait dengan penelitian.

Operasionalisasi variabel yang akan dianalisis yaitu mengenai hubungan antar variabel  $X_1$ , variabel *moderating* ( $X_2$ ), dan variabel Y.

**Tabel 2 Operasionalisasi Variabel Penelitian**

Variabel	Konsep dari Variabel	Indikator dari Variabel	Skala
Partisipasi Anggaran ( $X_1$ )	Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat didefinisikan tingkat partisipasi manager dalam membuat anggarannya dan memengaruhi guna pencapaian tujuan pada pusat pertanggungjawabannya. (Izzettin Kenis, 1979).	Keikutsertaan penyusunan anggaran Kepuasan penyusunan anggaran Kebutuhan memberikan pendapat Kerelaan memberikan pendapat Pengaruh terhadap penetapan anggaran akhir Atasan meminta usulan pada saat anggaran sedang dibuat. (Izzettin Kenis, 1979)	Ordinal
Komitmen Organisasi (Variabel <i>Moderating</i> ) ( $X_2$ )	Komitmen organisasi ini merupakan keyakinan serta dukungan akan dirinya sendiri yang kuat terhadap nilai sasaran yang akan dicapai dari suatu organisasi. (Mowday et.al, 1979)	Kepuasan terhadap organisasi Loyalitas terhadap perusahaan Pemberian saran Manfaat anggaran untuk perusahaan. (Mowday et al., 1979)	Ordinal
Kesenjangan Anggaran (Y)	Kesenjangan anggaran merupakan tindakan para bawahan yang mengecilkan kemampuan kapabilitas produktif yang dimilikinya ketika diberikan kesempatan guna mencapai standar kinerja kerjanya. (Young, 1985).	Dorongan produktivitas Kepastian anggaran Pengawasan anggaran Tuntutan anggaran Pencapaian realisasi anggaran (Young, 1985).	Ordinal



Metode yang digunakan adalah statistik *Multiple Linear Regression* dengan uji nilai dari selisih mutlak yang dipergunakan pada model prediksi terhadap keterkaitan diantara variabel independen dan variabel dependen dengan variabel *moderating*.

Untuk persamaannya adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + \varepsilon$$

Dimana :

Y = Kesenjangan Anggaran

X<sub>1</sub> = Partisipasi Anggaran

X<sub>2</sub> = Komitmen Organisasi

X<sub>1</sub>X<sub>2</sub> = Interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi

$\alpha$  = Intercept

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$  = Koefisien Regresi

$\varepsilon$  = Standart Error

Penelitian ini akan melalui pendekatan dari regresi interaksinya yang memiliki tujuan guna mengungkapkan bahwa kesenjangan anggaran akan dipengaruhi oleh interaksi diantara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasinya sebagai variabel *moderating*.

Peneliti juga melakukan pengujian dengan menggunakan *partial derivative*. Cara ini merupakan pendekatan alternatif untuk menganalisis interaksi antara dua variabel (Nouri dan Parker, 1996). Dari turunan *partial* tersebut maka dapat menggambarkan dari grafik guna melihat garis yang menunjukkan apakah dapat terjadi dari efek *monotonic* atau tidak. Analisa dengan turunan *partial* persamaan regresi dengan persamaan sebagai berikut:

$$\delta Y / \delta X_1 = \beta_1 + \beta_3 X_2$$

Selanjutnya persamaan turunan *partial* tersebut akan dihitung *inflection point*nya guna menentukan interaksi yaitu pada sumbu X dari persamaan  $X_2 = -\beta_1 \div \beta_3$ . Dan dapat menghubungkan titik pada di sumbu X dan Y berbentuk garis lurus. (Nouri & Parker, 1996).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

#### Persamaan Regresi Interaksi (*Moderated Regression Analysis*)

Ada beberapa teknik dalam statistika dalam menguji apakah sebuah variabel merupakan variabel *moderating* atau bukan. Salah satu alat untuk mengujinya melalui model regresi interaksi. Adapun dari hasil analisis data dengan menggunakan analisis regresi interaksi hasilnya adalah sebagai berikut:

$$Y = -20.950 + 1.385X_1 + 1.115X_2 - 0.012X_1X_2 + \varepsilon$$

$$t_{hitung} = (-1.877) \quad (1.785) \quad (1.795) \quad (-1.507)$$

$$t_{tabel} = 1.676$$

$$R^2 = 0.455$$

$$F_{hitung} = 15.835$$

$$F_{tabel} = 2.79$$

Dari analisis regresi interaksi dapat ditunjukkan bahwa koefisien interaksi  $\beta_3$  dimana keterkaitan diantara komitmen organisasi dan partisipasi penyusunan anggarannya adalah signifikan. Dan dapat menunjukkan hubungan keterkaitan diantara komitmen organisasi dengan partisipasi penyusunan anggarannya adalah signifikan menimbulkan terjadinya kesenjangan anggarannya dan memiliki koefisien regresi adalah sebesar -0,012 pada tingkat signifikansi  $\rho$  sebesar 0,060 ( $\rho < 0,10$ ). Nilai F adalah sebesar 15,835 dengan signifikansi sebesar  $\rho = 0,000$ .

Konstanta sebesar -20,950 menunjukkan bahwasannya jika variabel independen (X) dianggap nol, maka variabel kesenjangan anggaran (Y) sebesar -20,950. Untuk koefisien regresi dari variabel partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) sebesar 1,385 menyatakan bahwa setiap partisipasi penyusunan anggaran sebesar satu satuan, akan meningkatkan kesenjangan anggaran (Y) sebesar 1,385. Untuk koefisien regresi dari variabel komitmen organisasi ( $X_2$ ) adalah sebesar 1,115 menunjukkan bahwa setiap peningkatan komitmen organisasi sebesar satu satuan akan meningkatkan kesenjangan anggarannya (Y) adalah sebesar 1,115. Sedangkan koefisien regresi dari variabel interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi ( $X_1 * X_2$ ) sebesar -0,012 menyatakan bahwa setiap penambahan variabel interaksi ini sebesar satu satuan akan meningkatkan senjangan anggaran (Y) sebesar -0,012.

Peneliti juga melakukan pengujian dengan menggunakan *partial derivative*. Cara ini merupakan pendekatan alternatif untuk menganalisis interaksi antara dua variabel (Nouri & Parker, 1996). Untuk menjelaskan efek dari setiap variabel dapat dilakukan perhitungan melalui matematis *derivasi parsial*.

Persamaan dari Regresi pengujian pertama adalah sebagai berikut:

$$Y = -20.950 + 1.385X_1 + 1.115X_2 - 0.012X_1X_2 + \varepsilon$$

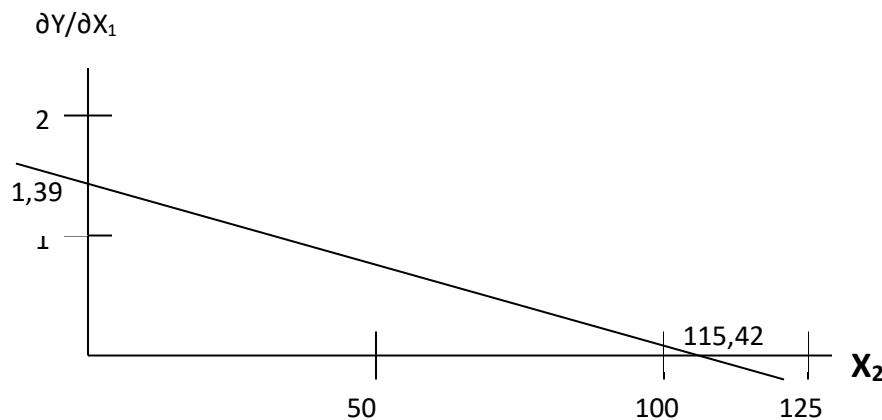
Sedangkan untuk *derivasi parsial* sebagai berikut:

$$\partial Y/\partial X_1 = 1,385 - 0,012 X_2$$

$$\text{untuk } X_2 = 0, \text{ maka } \partial Y/\partial X_1 = 1,39$$

$$\text{untuk } \partial Y/\partial X_1 = 0, X_2 = 115,42$$

Dan selanjutnya akan digambarkan berikut ini:



**Gambar 1 Efek *Nonmonotonic* Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (pada  $\alpha < 0,10$ )**

Gambar 1 dapat menyimpulkan bahwasannya titik potong sumbu Y ( $\partial Y/\partial X_1$ ) senilai 1,39, sedangkan titik potong sumbu X ( $X_2$ ) senilai 115,42, hal ini dapat disebut titik *infleksi*. Gambar 1 di atas yang menjelaskan bahwa dari hasil perhitungan memperjelas arah dan efek *nonmonotonic* dari setiap variabelnya. Dan sumbu yang vertikal ( $\partial Y/\partial X_1$ ) akan menunjukkan efek partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggarannya (Y) serta sumbu yang horizontal dapat menunjukkan komitmen organisasinya. Kurva garis ini akan dapat menunjukkan perubahan kesenjangan anggaran yang diakibatkan perubahan komitmen organisasinya melalui efek yang ada pada variabel partisipasi penyusunan anggarannya.

Gambar 1 menunjukkan bahwa peningkatan dari komitmen organisasinya akan mengakibatkan penurunan pada kesenjangan anggarannya bagi setiap orang yang diikutsertakan dalam penyusunan anggarannya. Namun penurunan komitmen organisasinya 17 mengakibatkan pada terjadinya efek kemungkinan untuk menciptakan kesenjangan anggarannya.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Nouri & Parker (1996) dan Belianus Patria Latuheru (2005) dimana interaksi diantara variabel komitmen organisasinya dengan partisipasi penyusunan anggarannya akan menurunkan seorang manager menciptakan kesenjangan anggarannya. Dapat dimungkinkan disebabkan oleh karena seorang manager memiliki rasa komitmen organisasi tinggi akan mempunyai dorongan dalam dirinya sendiri untuk

berbuat untuk menunjang tujuan visi misi dari sebuah organisasinya. Dan komitmen organisasi yang kuat menjadikan seorang manager akan lebih peduli dengan kondisi perusahaan dan akan berusaha semaksimal mungkin menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik lagi pada masa yang akan datang.

### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) merupakan nilai yang menunjukkan persentase variasi dari total di dalam variabel dependennya (Y) yang dapat dijelaskan oleh variabel independen (X) secara bersama-sama. Dan dengan menggunakan nilai  $R^2$  ini dapat ditafsirkan secara bersama-sama pengaruh variabel  $X_1$  (partisipasi penyusunan anggaran) terhadap variabel Y (kesenjangan anggaran) dengan komitmen organisasi sebagai variabel *moderating*  $X_2$ .

### Koefisien Determinasi

Tabel 3 Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.675a	.455	.46	2.0982

Predictors: (Constant),  $X_1 * X_2$ ,  $X_2$ ,  $X_1$

Untuk nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) adalah sebesar 0,455, dan menunjukkan pengaruh simultan oleh variabel  $X_1$  (partisipasi penyusunan anggaran) terhadap variabel Y (kesenjangan anggaran) dengan komitmen organisasi sebagai variabel *moderating*  $X_2$  adalah senilai 45,5%. Sedangkan nilai sisanya 54,5% dapat dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diukur dalam penelitian ini.

Faktor-faktor lain sebesar 54,5% yang memengaruhi antara senjangan anggaran adalah *budget emphasis* dan *information asymmetry*. Penelitian Dunk et.al., (1993) menemukan fakta bahwa jika asimetri informasi dan *budget emphasis* tinggi, partisipasi dapat mengurangi *slack*. Lebih lanjut Dunk melaporkan bahwa *slack* adalah rendah (tinggi) jika *asimetri informasi* dan *budget emphasis* tinggi (rendah). Hal ini mengindikasikan bahwa hubungan antara *prediktor* dengan *slack* bisa lebih kompleks ketimbang yang diantisipasi.

## PEMBAHASAN

### Keterkaitan Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel *Moderating* Secara Parsial

Pengujian secara parsial ini digunakan guna menguji efek dari variabel  $X_1$  dan variabel  $X_2$  secara parsial berpengaruh terhadap variabel  $Y$ . Besarnya pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) dan variabel komitmen organisasi ( $X_2$ ) secara parsial berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

**Tabel 4 Nilai  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$**

Variabel	$t_{hitung}$	$t_{tabel}$	Kesimpulan
$X_1$	1.785	1.676	Terima $H_1$
$X_2$	1.795	1.676	Terima $H_1$
$X_1 * X_2$	-1.507	1.676	Terima $H_1$

18

Sumber: data olahan

Terlihat bahwa variabel partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) memiliki nilai  $t_{hitung}$  yang lebih besar dari pada nilai  $t_{tabel}$ . Dengan demikian, partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) secara individu berpengaruh terhadap kesenjangan anggarannya. Untuk variabel komitmen organisasi ( $X_2$ ) memiliki nilai  $t_{hitung}$  yang lebih besar dari pada nilai  $t_{tabel}$ . Sehingga komitmen organisasi ( $X_2$ ) secara individu berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Dan dalam hal interaksi atas keterkaitan antara partisipasi penyusunan anggarannya dengan komitmen organisasinya ( $X_1 * X_2$ ) memiliki nilai  $t_{hitung}$  yang lebih besar dari pada nilai  $t_{tabel}$ . Sehingga interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi ( $X_1 * X_2$ ) secara individu berpengaruh terhadap kesenjangan anggarannya.

### **Keterkaitan Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel *Moderating* Secara Simultan**

Besarnya pengaruh variabel partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) dan komitmen organisasi ( $X_2$ ) secara simultan terhadap kesenjangan anggaran ( $Y$ ) adalah sebesar 45.5% atau 46% setelah disesuaikan, sedangkan sisanya sebesar 54.5% atau 54% setelah disesuaikan dipengaruhi oleh faktor lain seperti *budget emphasis* dan *information asymmetry*.

Studi Dunk et.al., (1993) menemukan fakta lain yaitu jika asimetri informasi dan *budget emphasis* tinggi, partisipasi dapat mengurangi *slack*. Lebih lanjut Dunk melaporkan bahwa *slack* adalah rendah (tinggi) jika asimetri informasi dan *budget emphasis* tinggi (rendah). Hal ini mengindikasikan bahwa hubungan antara *prediktor* dengan *slack* bisa lebih kompleks ketimbang yang diantisipasi.

Selain itu, dari perhitungan regresi ini dapat dilihat bahwa nilai  $F_{hitung}$  senilai 15.835 lebih besar dari nilai  $F_{tabel}$  sebesar 2.79, hasil dapat ditunjukkan partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ )

dengan komitmen organisasi sebagai variabel *moderating* memberikan pengaruh yang besar terhadap kesenjangan anggaran (Y).

**Tabel 5 Pengujian Simultan ANOVA**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.023	3	3.674	15.835	.000a
	Residual	202.503	46	4.402		
	Total	213.526	49			

Predictors: (Constant), X<sub>1</sub>\*X<sub>2</sub>, X<sub>2</sub>, X<sub>1</sub>

Dependent Variable: Y

Sumber: data olahan

Hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya oleh Nouri & Parker (1996), Edfan Darlis (2001), dan Belianus Patria Latuheru (2005). Nouri & Parker (1996) menyimpulkan bahwa seseorang yang memiliki komitmen tinggi akan menghindari terjadinya kesenjangan anggaran. Seseorang yang berkomitmen tinggi akan menggunakan informasi apapun yang dimilikinya agar anggaran akan menjadi lebih tepat dan lebih dapat akurat. Namun, seseorang dengan komitmen rendah lebih memiliki kecenderungan untuk tidak memberikan masukkan informasinya pada manajemen karena seseorang tidak fokus dalam tujuan visi misi suatu organisasi.

### Implikasi Hasil Penelitian

Dalam penelitian menunjukkan hasil bahwa komitmen organisasi sebagai variabel *moderating* mempunyai efek yang signifikan terhadap keterkaitan antara partisipasi penyusunan anggaran sebagai variabel independen dengan kesenjangan anggaran sebagai variabel dependen. Hal ini dapat menggambarkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meng 19 kesenjangan anggaran dalam kondisi komitmen organisasi yang tinggi.

Dari perhitungan statistik, dapat ditarik pernyataan bahwa pada Rumah Sakit yang ada di Kota Bandung partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran ketika dalam komitmen organisasi yang rendah. Akan tetapi sebaliknya, seorang manager pada Rumah Sakit yang ada di Kota Bandung memiliki komitmen organisasi yang tinggi. Ini dapat dilihat pada total pembobotan yang telah dibahas sebelumnya. Hal ini berarti bahwa yang terjadi di Rumah Sakit, partisipasi anggaran dapat mengurangi kesenjangan anggaran dalam kondisi komitmen organisasi yang tinggi oleh manager.

Penemuan ini juga penting untuk mendorong penelitian akuntansi keperilakuan berikutnya guna menguji kembali dengan variabel *moderating* lainnya seperti *information asymmetry* dan

*budget emphasis* untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggarannya terhadap kesenjangannya seperti yang dilakukan penelitian Dunk et.al., (1993).

### KESIMPULAN

Partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel *moderating* secara bersama-sama berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

Variabel partisipasi penyusunan anggaran ( $X_1$ ) yang memiliki indikator keikutsertaan penyusunan dalam anggarannya, kepuasan dalam penyusunan dalam anggarannya, kebutuhan dan kerelaan memberikan pendapatnya, dan pengaruh terhadap penetapan anggaran diakhir, serta permintaan usulan saat anggarannya sedang dibuat, memiliki efek yang positif terhadap kesenjangan anggaran ( $Y$ ).

Variabel komitmen organisasi ( $X_2$ ) yang mempunyai indikator kepuasan terhadap perusahaan, loyalitas terhadap perusahaan, pemberian saran, manfaat anggaran untuk perusahaan, memiliki pengaruh yang positif terhadap kesenjangan anggaran ( $Y$ ).

Serta variabel interaksi keterkaitan diantara partisipasi penyusunan anggarannya dengan komitmen organisasinya mempunyai hubungan yang negatif terhadap kesenjangan anggaran ( $Y$ )

### DAFTAR PUSTAKA

- Angle, H. L., & Perry, J. L. (1981). An empirical assessment of organizational commitment and organizational effectiveness. *Administrative science quarterly*, 1-14.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of personality and social psychology*, 51(6), 1173.
- Baiman, S. (1982). Agency research in management accounting: a survey. *Journal of Accounting literature*, 1(1), 154-210.
- Darlis, E. (2000). *Analisis pengaruh Komitmen organisasional dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran* (Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada).
- Dunk, A. S. (1993). The effects of job-related tension on managerial performance in participative budgetary settings. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7-8), 575-585.
- Feldbush, M. (1981). Participative Budgeting in a Hospital Setting. *Management Accounting*, 63, 43-46.
- Izzetin, Kenis. 1979. Effect of Budgeting Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *Journal The Accounting Review* Vol. 54, No. 4. pp, 707-721.

- Kurniawan, H. C. (2002). Konsep Penganggaran Partisipatif dalam Pengendalian Organisasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Dian Ekonomi*, 7(2), 297-309.
- Latuheru, B. P. (2006). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku). *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi*, 5(1).
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of vocational behavior*, 14(2), 224-247.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1998). The relationship between budget participation and job performance: the roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting, Organizations and society*, 23(5-6), 467-483.
- Nouri, H. (1994). Using organizational commitment and job involvement to predict budgetary slack: A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 19(3), 289-295.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1996). The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack. *Behavioral research in Accounting*, 8, 74-90.
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The accounting review*, 48(3), 535-548.
- Lowe, E. A., & Shaw, R. W. (1968). An Analysis Of Managerial Biasing: Evidence From A Companys Budgeting Process. *Journal of Management Studies (Wiley-Blackwell)*, 5(3).
- Siegel, G., & Ramanauskas-Marconi, H. (1989). Behavioral Accounting: South-Western Publishing Co.
- Sugiyono, P. D. (2017). Metode penelitian bisnis: pendekatan kuantitatif, kualitatif, kombinasi, dan R&D. *Penerbit CV. Alfabeta: Bandung*, 225(87), 48-61.
- Tulung, J., & Ramdani, D. (2024). Political Connection and BPD Performance. *International Research Journal of Business Studies*, 16(3), 289-298.
- Young, S. M. (1985). Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of accounting research*, 829-842.