

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, *BUDGET EMPHASIS* DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP *BUDGETARY SLACK* DENGAN *LOCUS OF CONTROL* SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA SKPD KABUPATEN POLEWALI MANDAR

Syaiful Umasangadji

syaifulumasangadji63@gmail.com

Memem Suwandi

Memem.suwandi@uin-alauddin.ac.id

Sumarlin

Sumarlin@uin-alauddin.ac.id

Dosen Akuntansi UIN Alauddin Makassar

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji partisipasi anggaran, budget emphasis dan komitmen organisasi terhadap budgetary slack dengan locus of control sebagai variabel moderasi. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang bekerja di SKPD Kabupaten Polewali Mandar. Jumlah sampel dalam penelitian ini berjumlah 72 responden. Data yang digunakan dalam penelitian merupakan data primer yang dikumpulkan melalui survei kuesioner secara langsung. Analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda dan analisis regresi moderating dengan pendekatan nilai selisih mutlak. Hasil penelitian dengan analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan budget emphasis berpengaruh positif dan signifikan terhadap budgetary slack. Sedangkan komitmen organisasi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap budgetary slack. Analisis variabel moderating dengan pendekatan nilai selisih mutlak menunjukkan bahwa locus of control mampu memoderasi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap budgetary slack. Sedangkan locus of control tidak mampu memoderasi budget emphasis terhadap budgetary slack. Implikasi penelitian ini terhadap penyusun anggaran diharapkan mampu meningkatkan locus of control pada dirinya. Begitupun untuk pemerintah Kabupaten Polewali Mandar diharapkan mampu

memaksimalkan sumberdaya manusia yang ada dengan tepat untuk menghindari terjadinya budgetary slack.

Kata kunci: *Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Komitmen Organisasi, Locus of Control, Budgetary Slack.*

ABSTRACT

*This study aims to examine budget participation, budget emphasis and organizational commitment to budgetary slack with locus of control as a moderating variable. This research is a quantitative research with a descriptive approach. The population in this study were all employees working at the Polewali Mandar District SKPD. The number of samples in this study amounted to 72 respondents. The data used in the study are primary data collected through questionnaire surveys directly. Data analysis using multiple linear regression analysis and moderating regression analysis with an absolute difference value approach. The results of the study with multiple linear regression analysis show that budget participation and budget emphasis have a positive and significant effect on budgetary slack. While organizational commitment has a negative and significant effect on budgetary slack. Analysis of the moderating variable with the absolute difference value approach shows that locus of control is able to moderate budgetary participation and organizational commitment to budgetary slack. Whereas locus of control is not able to moderate the budget emphasis on budgetary slack. The implications of this research on budget compilers are expected to be able to improve the locus of control in him. Likewise for the Polewali Mandar Regency government, it is expected that it can maximize the available human resources properly to avoid the occurrence of budgetary slack. **Keywords:** *Budget Participation, Budget Emphasis, Organizational Commitment, Locus of Control, Budgetary Slack**

A. PENDAHULUAN

Setiap organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek maupun jangka panjang. Menurut Wati dkk (2013) anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan dalam suatu periode tertentu yang dinyatakan dalam satuan unit kuantitatif. *Slack* atau senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan atau selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran. Senjangan anggaran dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara

anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang ditetapkan. Menurut Kresnadewi (2009) dalam Wati (2013), *slack* anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Manajer/atasan dalam senjangan anggaran perusahaan atau organisasi dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer/atasan melakukan hal ini agar target anggaran yang diinginkan dapat dicapai sehingga hal ini akan menunjukkan kinerja manajer dapat tercapai. Kondisi inilah yang memicu terjadinya *Budgetary Slack*.

Namun permasalahan yang sering terjadi di lapangan menunjukkan bahwa bawahan dalam menetapkan anggaran sering terjadi selisih, dimana anggaran pendapatan yang ditetapkan dalam penyusunan anggaran lebih kecil daripada realisasi anggaran. Indikasi adanya kasus *budgetary slack* pada Kabupaten Polewali Mandar terjadi pada tahun 2017. Hal ini dapat dilihat dari laporan realisasi anggaran pada tahun tersebut. Laporan tersebut menunjukkan jumlah anggaran pendapatan sebesar Rp. 1.239.183.591.673, sedangkan realisasi anggaran pendapatan sebesar Rp.1.331.125.381.014. Selisih penganggaran dan perealisasi pendapatan bertambah Rp.91.941.789.341 dengan persentase 107,4 persen. Untuk jumlah anggaran belanja sebesar Rp. 1.188.652.413.153, sedangkan realisasi anggaran belanja Rp.1.138.234.922.201. Selisih penganggaran dan perealisasi belanja berkurang sebesar Rp. 50.417.490.952 dengan persentase 95,76 persen (LRA Kab. Polewali Mandar 2017). Salah satu faktor yang dapat menyebabkan timbulnya kesenjangan anggaran adalah adanya partisipasi anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses para individu yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh pengkomitmen organisasian berdasarkan pencapaian target anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Setiyanto, 2011 dalam Krisnayanti dkk, 2017). Adanya penekanan anggaran (*Budget emphasis*) seperti itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi dan menghindari sanksi. *Budget emphasis* merupakan desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik. Terkait kecenderungan terjadinya *budgetary slack*, perilaku penyusun anggaran juga dipengaruhi oleh kondisi internal lainnya, yaitu *locus of control* (Krisnayanti dkk, 2017). *Locus of control* merupakan tingkatan dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Banyaknya pihak yang berkepentingan

terhadap proses penganggaran dalam organisasi sektor publik memungkinkan terjadinya konflik kepentingan, yaitu kepentingan pihak yang satu berlawanan dengan kepentingan pihak yang lain. Kondisi ini dapat lebih jauh kita jelaskan dengan menggunakan teori keagenan (*agency theory*). Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan tentang hubungan antara agen dan prinsipal. Salah satu hipotesis teori keagenan adalah bahwa agen sebagai pihak yang diberi kewenangan cenderung menggunakan kewenangannya tersebut untuk melakukan hal yang menguntungkan diri sendiri. Berdasarkan uraian-uraian di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul: **“Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis* dan Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary Slack* dengan *Locus of Control* sebagai Variabel Moderasi (Studi pada SKPD Kabupaten Polewali Mandar)”**.

B. TINJAUAN TEORETIS

1. *Agency Theory*

Penjelasan mengenai konsep *budgetary slack* dimulai dari pendekatan *agency theory*. Teori keagenan dapat didefinisikan sebagai konsep yang menjelaskan mengenai kontrak antara satu orang atau lebih yang bertindak sebagai *principal* menunjukkan orang lain sebagai agen untuk melakukan jasa untuk kepentingan *principal* termasuk mendelegasikan kekuasaan dalam pengambilan keputusan (Jensen dan Meckling, 1976). Praktik *budgetary slack* dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen dan *principal* yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki. Pagalung (2008) memaparkan bahwa hubungan keagenan di pemerintahan antara eksekutif dan legislatif, eksekutif (pemerintah) adalah *agent* dan legislatif (para wakil rakyat yang duduk di parlemen) adalah *principal*. Sebelum penyusunan APBD dilakukan, terlebih dahulu dibuat kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang arah dan kebijakan umum serta prioritas anggaran, yang akan menjadi pedoman dalam penyusunan APBD. Eksekutif membuat rancangan APBD yang kemudian diserahkan kepada legislatif untuk dipelajari dan dibahas bersama-sama sebelum ditetapkan sebagai peraturan daerah (perda). Dalam perspektif keagenan hal ini merupakan bentuk kontrak (*incomplete contract*) yang menjadi alat bagi legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran oleh eksekutif. Masalah keagenan yang timbul di kalangan eksekutif adalah cenderung memaksimalkan utility (*self-interest*) dalam pembuatan atau penyusunan anggaran APBD karena memiliki keunggulan informasi (asimetri informasi). Akibatnya eksekutif cenderung melakukan *“budgetary slack”*. Hal ini

terjadi dikarenakan pihak eksekutif akan mengamankan posisinya dalam pemerintahan di mata legislatif dan masyarakat (rakyat), bahkan boleh jadi untuk kepentingan pilkada berikutnya.

2. Teori Atribusi

Teori atribusi merupakan sebuah teori yang mempelajari perilaku seseorang dalam menginterpretasikan sebab atau alasan perilakunya (Lubis, 2011: 90). Teori Atribusi merupakan sebuah teori yang telah dikembangkan oleh Fritz Heider (1958). Teori ini menyatakan bahwa perilaku dari seseorang akan ditentukan oleh kekuatan internal yang meliputi kemampuan atau usaha serta kekuatan eksternal seperti kesulitan dalam pekerjaan (Lubis, 2010: 90). Teori atribusi diterapkan dengan menggunakan variabel tempat pengendalian internal dan eksternal. Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang mengenai kemampuannya untuk mempengaruhi kinerja serta perilakunya secara personal melalui kemampuan, keahlian, dan usahanya, sedangkan tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dimiliki oleh seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya.

3. Budgetary Slack

Slack atau senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan atau selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran. Senjangan anggaran dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang ditetapkan. Menurut Kresnadewi (2009) dalam Wati (2013), slack anggaran adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Manajer/atasan dalam senjangan anggaran perusahaan atau organisasi dengan mengistimasikan pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer/atasan melakukan hal ini agar target anggaran yang diinginkan dapat dicapai sehingga hal ini akan menunjukkan kinerja manajer dapat tercapai.

4. Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu didalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Anggaran mempunyai dua peran penting di dalam sebuah organisasi, sebagai alat untuk perencanaan (*planning*) dan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi. Menurut Ikhsan dan Ishak dalam Armaeni, (2012) partisipasi

merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer dibawahnya akan meningkat. Berdasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga merasa memiliki tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunan.

5. *Budget Emphasis*

Budget emphasis merupakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Anggaran memiliki fungsi sebagai alat penilaian kinerja. Penilaian kinerja seseorang ditentukan berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran dimana bawahan dirangsang dengan adanya suatu *reward* jika perencanaan anggaran tercapai, dan sanksi apabila perencanaan anggaran tidak tercapai. Adanya penekanan anggaran (*budget emphasis*) seperti itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi dan menghindari sanksi. *Budget emphasis* merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Eka Nopriyanti (2016) dan Maya Triana, dkk (2012) menunjukkan hasil yang signifikan antara pengaruh *budget emphasis* terhadap *budget slack*.

6. *Komitmen Organisasi*

Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasi yang merupakan aktualisasi dari tingkat komitmen yang dimilikinya. Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi merupakan dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri (Lutuhuru, 2005) dalam (Marfuah dan Amanda, 2014). Komitmen organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi bisa timbul disebabkan oleh individu yang memiliki ikatan emosional terhadap organisasi, yang meliputi dukungan moral, menerima nilai

yang ada dalam organisasi, serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi.

7. *Locus of Control*

Menurut Kreitner dan Kinicki (2003) dalam Irianto (-), *locus of control* menggambarkan keyakinan individu bahwa individu bisa mempengaruhi kejadian-kejadian yang berkaitan dengan kehidupannya. Dalam penelitian ini *locus of control* dioperasikan sebagai konstruk *internal external locus of control* yang mengukur keyakinan seseorang atas kejadian yang menimpa kehidupannya. Dengan demikian seseorang yang mempunyai *internal locus of control* memiliki tingkat keyakinan yang lebih kuat. Mereka merasa lebih mampu untuk mengatasi berbagai kesulitan atau apapun permasalahan yang timbul dalam kehidupannya. Penelitian Eka Nopriyanti (2016) dan Maya Triana (2012) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budget slack*, artinya, semakin tinggi *locus of control* maka akan menurunkan *slack* anggaran.

C. METODE PENELITIAN

1. Lokasi Penelitian Dan Jenis Sumber Data

Penelitian ini akan dilaksanakan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemerintah Kab, Polewali Mandar. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subjek. Menurut Indriantoro dan Supomo (2013 : 145) data subjek adalah jenis data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau kelompok orang yang menjadi subyek penelitian (responden).

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Menurut Indriantoro dan Supomo (2013 : 142) data primer yaitu sumber data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui perantara media). Data primer dalam penelitian ini adalah tanggapan yang akan dijawab langsung oleh subjek penelitian melalui kuesioner. Data sekunder menurut Indriantoro dan Supomo (2013 : 143) merupakan sumber data yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh dari buku-buku, jurnal penelitian, artikel dan website yang berkaitan dengan masalah penelitian.

2. Metode Pengumpulan Data

Pada penelitian ini fakta yang diungkap merupakan fakta actual yaitu data yang diperoleh dari kuesioner yang berbentuk daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan responden jawab, dimana sudah disediakan alternatif jawaban dari

pertanyaan yang telah disediakan sehingga responden tinggal memilih. Menurut Sugiyono (2014 : 142) kuesioner adalah sejumlah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden dalam arti laporan tentang pribadinya, atau hal-hal yang ia ketahui. Untuk memperoleh data yang sebenarnya kuesioner dibagikan secara langsung kepada responden, yaitu dengan mendatangi tempat responden di SKPD Kabupaten Polewali Mandar.

3. Metode Analisis

Teknik analisis data adalah kegiatan setelah data dari seluruh responden atau sumber data lain telah terkumpul. Kegiatan dalam analisis data adalah mengelompokkan data berdasarkan variabel dan jenis responden, mentabulasi data berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan (Sugiyono, 2014 : 147). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan analisis kuantitatif. Analisis kuantitatif merupakan suatu analisis yang diperuntukkan bagi data yang besar yang dikelompokkan ke dalam kategori-kategori yang berwujud angka-angka. Metode analisis data menggunakan statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik dan uji hipotesis dengan bantuan komputer melalui program SPSS 21.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Gambaran Umum

Kabupaten polewali mandar adalah salah satu diantara 5 (lima) kabupaten di Provinsi Sulawesi Barat yang terbentuk berdasarkan UU Nomor 26 Tahun 2004. Kabupaten ini merupakan hasil pemekaran ex-Daerah Swatantra (Afdeling) Mandar yang menjadi 3 kabupaten atau daerah tingkat II yang dimekarkan. Kabupaten Polewali Mandar terletak ± 195 km sebelah selatan Mamuju, Ibukota Provinsi Sulawesi Barat atau ± 250 km sebelah utara Kota Makassar, Ibukota Provinsi Sulawesi Selatan. Kabupaten Polewali Mandar terletak pada posisi 3°47,83" LS – 3°32,79" LS dan 118°53,55" BT – 119°29,31"BT . batas wilayah administrasi Kabupaten Polewali Mandar, sebagai berikut Utara berbatasan dengan Kabupaten Mamasa , Timur berbatasan dengan Kabupaten Pinrang, Selatan merupakan Selat Makassar, Barat berbatasan dengan Kabupaten Majene. Luas wilayah Kabupaten Polewali Mandar adalah 2.022,30 km². Secara administrasi Pemerintah Daerah Kabupaten Polewali Mandar terbagi menjadi enam belas kecamatan, yang terdiri dari 167 desa/kelurahan. Kabupaten Polewali Mandar terletak di Sulawesi Barat dengan luas wilayah sebesar 2.022,30 km². Secara administratif, Kabupaten Polewali Mandar terbagi ke dalam 16 kecamatan.

2. Karakteristik Responden

Kuesioner yang dibagikan berjumlah 72 dengan pembagian sebagai berikut:

Tabel 4.1
Data Distribusi Kuesioner

No	Keterangan	Jumlah Kuesioner	Persentase
1	Kuesioner yang disebarakan	72	100%
2	Kuesioner yang tidak kembali	-	-
3	Kuesioner yang kembali	-	-
4	Kuesioner yang cacat	-	-
5	Kuesioner yang dapat diolah	-	-
n sample = 72			
Respon Rate = 100%			

Sumber : Data Primer yang diolah (2018)

3. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack*

Hasil pertama (H1) yang diajukan dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa koefisien beta *unstandardized* variabel partisipasi anggaran sebesar 0,564 dan (sig.) t sebesar 0,000 dimana lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin besar partisipasi anggaran yang dilakukan, maka akan semakin besar pula terjadinya *budgetary slack*. Dimana partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak dimasa yang akan datang partisipasi anggaran juga memberikan informasi kepada para pemimpin satuan kerja pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran. Partisipasi anggaran memberikan peluang bagi para bawahan untuk melakukan *budgetary slack*. Ini dapat terjadi karena bawahan diberikan

kewenangan untuk menetapkan isi anggaran dan akan dinilai kinerjanya berdasarkan anggaran tersebut. Sistem anggaran berbasis kinerja, yaitu proses pengembangan yang efisien dan partisipatif yang mana kinerja sebagai tolak ukur keberhasilan suatu organisasi dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Namun, penilaian kinerja berdasarkan tercapainya target anggaran daerah menimbulkan terjadinya *budgetary slack* karena akan menimbulkan situasi dan kondisi yang memungkinkan seseorang akan melakukan perilaku negatif.

Hal ini dikarenakan bawahan lebih banyak memiliki informasi yang jelas dan akurat mengenai tugas dan tanggung jawab pada pekerjaannya dan memberikan informasi bias pada atasan, sehingga atasan tidak memiliki akses informasi yang bersifat pribadi. Maka target anggaran yang disusun menjadi rendah dan lebih mudah untuk dicapai. Seperti yang dijelaskan pada *Agency theory* mengenai hubungan antara atasan dan bawahan dalam penyusunan anggaran, bahwa keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran mempengaruhi target anggaran yang akan dicapai. Artinya bawahan mempunyai kesempatan yang lebih besar untuk melakukan *budgetary slack* untuk tujuan mempermudah pencapaian target anggaran tersebut. Hasil penelitian ini sejalan dengan Eka Nopriyanti (2016) dan Sawitri (2014) yang menyatakan semakin tinggi tingkat partisipasi yang dilakukan oleh bawahan maka potensi terjadinya *budgetary slack* semakin tinggi.

4. Pengaruh *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack*

Hipotesis kedua (H2) yang diajukan dalam penelitian ini adalah *budget emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hasil analisis ini menunjukkan bahwa koefisien beta *unstandardized* variabel *budget emphasis* sebesar 0,265 dan (sig.) *t* sebesar 0,045 dimana lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan hasil analisis *budget emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal ini berarti adanya tekanan dari atasan untuk mencapai anggaran menyebabkan terjadinya *budgetary slack* karena para bawahan selalu ingin terlihat baik kinerjanya. Anggaran sering kali dijadikan sebagai tolak ukur dalam menilai kinerja bawahan, tentunya hal ini dapat memotivasi para karyawan untuk meningkatkan kinerjanya. Namun, anggaran seringkali dijadikan alat tekanan manajer puncak kepada bawahan. Ketika anggaran menjadi satu-satunya tolak ukur penilaian kinerja bawahan dalam suatu organisasi, maka bawahan akan cenderung melakukan berbagai hal dalam meningkatkan kinerjanya agar terlihat baik. Nopriyanti dkk (2016) mengungkapkan penekanan anggaran yang dilakukan pada saat tahap penetapan skala prioritas program yang dianggarkan untuk dapat mencapai target anggaran, hal inilah yang mendorong para

bawahan untuk menyusun anggaran pada tingkat yang mudah dicapai, karena bawahan berusaha untuk menghilangkan tekanan dalam usaha mewujudkan target anggaran akibat anggaran yang terlalu ketat. Sehingga jika para bawahan dihadapkan pada tekanan dari manajer, mereka cenderung melakukan *budgetary slack* karena memiliki akses informasi yang lebih dibanding dengan prinsipal. Berdasarkan asumsi-asumsi yang dikemukakan oleh para ahli, teori atribusi menjelaskan bahwa manusia itu rasional dan dituntut untuk dapat mengidentifikasi dan memahami struktur penyebab dari lingkungan (Pratomo, 2016). Teori atribusi menjelaskan adanya tuntutan dalam tiap individu, begitupun dalam menghadapi *budgetary emphasis*. Penekanan anggaran yang dilakukan oleh atasan tidak harus dijadikan sebagai tujuan untuk mendapatkan tujuan pribadi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Eka Nopriyanti (2016) dan Triana dkk (2012) yang menyatakan bahwa *budget emphasis* (penekanan anggaran) berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.

E. KESIMPULAN

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh Partisipasi Anggaran,

1. *Budget Emphasis* dan Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary Slack* dengan *Locus of Control* sebagai variabel moderasi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Polewali Mandar. Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar partisipasi anggaran yang dilakukan, maka akan semakin besar pula terjadinya *budgetary slack*.
2. *Budget emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal ini menunjukkan bahwa adanya tekanan dari atasan untuk mencapai anggaran menyebabkan terjadinya *budgetary slack* karena para bawahan selalu ingin terlihat baik kinerjanya
3. Komitmen organisasi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat komitmen organisasi maka dapat mengurangi tingkat terjadinya *budgetary slack*.
4. *Locus of control* memperlemah hubungan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, disebabkan karena *locus of control* merupakan suatu kendali yang terdapat pada diri seseorang terhadap peristiwa yang terjadi. *Locus of control* sangat penting dalam pembuatan anggaran, agar dapat meminimalisir adanya kesenjangan anggaran (*budgetary slack*).

5. *Locus of control* tidak mampu mempengaruhi *budget emphasis* terhadap *budgetary slack* disebabkan adanya tekanan dalam pencapaian target dengan *locus of control* seorang individu yang rendah, akan dapat menimbulkan *budgetary slack* agar dapat dihargai. Apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada pada kendali individu, maka manajer akan berusaha bekerja secara maksimal untuk mempengaruhi organisasi agar target terpenuhi. Namun, apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada di luar kendali organisasi maka manajer akan melakukan *budgetary slack*.
6. *Locus of control* mampu memperkuat hubungan komitmen organisasi terhadap *budgetary slack*, disebabkan karena ketika komitmen organisasi yang kuat dan *locus of control* yang kuat dari individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi serta akan memiliki pandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi, sehingga perilaku *budgetary slack* yang timbul dalam proses penyusunan anggaran dapat dihindari.

Berdasarkan hasil analisis, pembahasan dan kesimpulan. Adapun implikasi dari penelitian yang telah dilakukan, yakni dinyatakan dalam bentuk saran-saran yang diberikan melalui hasil penelitian agar dapat mendapatkan hasil yang lebih baik, yaitu:

1. Bagi penyusunan anggaran diharapkan mampu meningkatkan *Locus Of Control* pada dirinya untuk mencegah terjadinya kesenjangan anggaran. Karena dengan adanya *Locus of control* dimiliki maka faktor-faktor yang dapat memengaruhi terjadinya *Budgetary Slack* dapat diminimalisir.
2. Bagi Pemerintah Kabupaten Polewali Mandar diharapkan untuk lebih memaksimalkan sumber daya manusia dalam mencegah terjadinya *budgetary slack*. Sehingga program kerja yang dihasilkan mampu memberikan dampak yang maksimal kepada masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

- Ardianti, Putu Novia Hapsari, dkk. 2015. Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Budgetary Slack dengan Asimetri Informasi, Self Esteem, Locus Of Control dan Kapasitas Individu sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*. ISSN : 2337-3067
- Armaeni. 2012. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran pada SKPD Pemerintah Kabupaten Pinrang.

- Erina, Putu Dewiq., Wayan suartana. 2016. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan anggaran, Kapasitas Individu, dan Kejelasan Anggaran pada Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*. 15(2).
- Gagaring Pagalung, 24 Februari 2008. *Agency Theory dalam Pemerintahan Daerah*, Swadaya Mandiri. <http://www.google.com>. (akses pada 10 Maret 2019)
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- . 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen dan Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 8. Jakarta: Penerbit SalembaEmpat.
- Indriantoro, Nur dan Bambang S. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta. Fakultas Ekonomika dan Bisnis UGM.
- Irianto, Okto. -. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Budaya Organisasi dan *Locus of Control* terhadap Kinerja Manajerial pada SKPD Kabupaten Merauke. Universitas Musamus Merauke.
- Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jensen, Michael C dan William H. Meckeling. Theory of the Firm : Manajerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3. 1976: h.305-360.
- Krisnayanti, Kadek Nike, dkk. 2017. Pengaruh Parisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, *Locus Of Control* dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap *Budgetary Slack* (Studi Empiris pada Lembaga Perkreditan Desa di Kecamatan Buleleng). *e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol. 07 No.1.
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- M. Faruq Dwi Jaya. 2013. *The Effect of Budget Participation, Asymetric Information, Budget Emphasis, and Organizational Commitment on Budgetary Slack in Pemerintah Kota Pasuruan*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Vol:1 No.1.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi empat. Penerbit ANDI: Yogyakarta.
- Marfuah, dan Amanda Listiani. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Komitmen Organisasi dan Informasi Asimetri sebagai Variabel Moderasi.

- Jurnal Ekonomi dan Bisnis*. EKBISI, Vol: VIII, No.2. ISSN: 1907-9109
- Nopriyanti, Eka. 2016. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, *Locus of Control*, dan Kompleksitas Tugas terhadap Kesenjangan Anggaran. *JOM Fekon*. Vol: 3 No. 1.
- Novitasari, Ninis dan Dewa Gede Wirama. Pengaruh Pengendalian Anggaran pada Senjangan Anggaran dan Orientasi Jangka Pendek Manajer. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.13. No.3. 2015 : h. 2024-2051.
- Putri, Gusti Ayu Made Cika dan I.G.A.M. Asri Dwija Putri. 2016. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Karakter Personal, dan Information Asymmetry Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 14 No. 3. Hal. 1555-1583.
- Sawitri, Erianti. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Informasi Asimetri terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*. Vol: 2, No. 2 Universitas Riau.
- Sinaga, M.T. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan *Locus of Control* dan Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *Tesis*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Srimuliani, dkk. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, dan *Job Relevant Information (JRI)* terhadap senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*) Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Buleleng. *e-Jurnal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta.
- _. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, kualitatif dan R&D*. Bandung : Alfabeta
- Syahrir, Anggia Dini. 2017. Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap *Budget Slack* dengan Sikap Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Invesasi*. Vol. 13 No. 1
- Triana, Maya, dkk. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, *Budget Emphasis*, dan *Locus of Control* Terhadap *Slack* Anggaran. *e-Jurnal Binar Akuntansi*. Vol. 1 No. 1.
- Wati, Caecilia Henny Setya dkk, 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* pada Telkom di Kota Merauke. *Jurnal Ilmu Ekonomi & Sosial*, Vol: IV No. 1

