

BUDGET GOAL COMMITMENT SEBAGAI VARIABEL MEDIASI UNTUK PARTISIPASI ANGGARAN DAN KESENJANGAN ANGGARAN PADA DINAS PERTANIAN KABUPATEN SORONG

Andriani Karto

Dosen STIE Bukit Zaitun Sorong

Abstract: *This study aims to determine the absolute absence of budget goal commitment as mediating variables for the participation of the budget and the budget gap. The next goal was to determine the effect of the partial between budgetary participation and budget gaps, and the participation of the budget with the budget goal commitment. Then also to know simultaneously, variable budget participation and budget goal commitment to the budget gap. The analytical method used is a regression for each line causal step technique. Research shows that in the first phase, variable budget participation and significant positive effect on the budget gap. In the second phase, variable budget participation and significant positive effect on the budget goal commitment. In the third phase, by performing simultaneous regression, the variable budget participation but not significant positive effect on the budget gap, while the variable budget goal commitment positive and significant impact on the budget gap. It can be concluded that the budgetary participation variable becomes insignificant when entering mediating variables (budget goal commitment) together, which means that the budget goal commitment mediate absolute causal relationship between budgetary participation and budget gaps.*

Keywords: *budget participation, budget goal commitment, the budget gap.*

PENDAHULUAN

Kegiatan penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang dilakukan oleh pemerintah daerah meliputi perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan. Dengan demikian diharapkan kegiatan penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tidak saja memenuhi fungsinya sebagai bagian dari administrasi keuangan yang baik, tetapi juga merupakan bagian dalam perencanaan dan penyelenggaraan suatu kegiatan pemerintah/proyek. Anggaran merupakan sebuah rencana lengkap tentang kegiatan di masa datang, yang mengidentifikasikan kegiatan untuk mencapai tujuan. Perencanaan dan pengendalian mempunyai hubungan yang sangat erat. Perencanaan adalah melihat ke masa depan, menentukan kegiatan apa yang harus dilakukan untuk mencapai suatu tujuan. Pengendalian adalah melihat ke masa lalu, melihat apa yang senyatanya terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya.

Keberhasilan setiap penyusunan anggaran dapat ditentukan oleh cara penyusunan anggaran, yaitu pendekatan ke bawah (*top down*), pendekatan ke atas (*bottom up*) dan pendekatan partisipasi. Pendekatan ke bawah (*top down*), dimana anggaran disusun dan ditetapkan oleh manajemen puncak dan diturunkan ke bawah untuk dilaksanakan oleh manajemen yang lebih rendah. Pendekatan ini dinilai efisien untuk jangka pendek, karena memakan waktu yang relatif cepat dalam penyusunannya. Anthony dan Govindarajan (2005:87) mengatakan bahwa pendekatan *top down* jarang sekali bekerja dengan baik karena pendekatan ini mendorong kepada “*a lack of commitment*” pada pihak-pihak yang menyusun anggaran tersebut, hal ini dapat mengancam kesuksesan perencanaan yang dibuat.

Pendekatan kedua yaitu pendekatan dari bawah ke atas (*bottom up*), dimana anggaran disusun oleh manajemen tingkat bawah, kemudian ditetapkan oleh manajemen puncak untuk dilaksanakan oleh manajemen bawah. Pendekatan ini dapat membangkitkan kerjasama untuk pencapaian tujuan dari anggaran, tetapi hal ini dapat menimbulkan rendahnya motivasi karena anggaran disusun berdasarkan kehendak bawahan.

Pendekatan ketiga yaitu pendekatan partisipasi yang merupakan gabungan dari pendekatan *top down* dan *bottom up* (Shim dan Siegel, 2000:4). Organisasi apapun dapat menggabungkan dua pendekatan dalam penyusunannya agar proses persiapan anggaran menjadi lebih efektif. Efektifitas pelaksanaan anggaran akan terwujud jika didukung oleh orang-orang yang ada di dalam organisasi tersebut. Partisipasi penyusunan anggaran dapat memberikan kesempatan untuk memasukkan informasi lokal, dan bawahan dapat mengkomunikasikan atau mengungkapkan beberapa informasi pribadi yang mungkin dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran yang dipakai sebagai dasar pencapaian anggaran yang efektif.

Anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan, yang meliputi berbagai faktor, baik internal maupun eksternal. Kesalahan memprediksi akan mengacaukan rencana yang telah disusun dan berdampak terhadap penilaian anggaran. Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel dan Marconi, 1989), terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran.

TINJAUAN PUSTAKA

Tinjauan tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Anggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program yang telah disahkan. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu. Penyusunan anggaran adalah metode kontrol keuangan yang meliputi perencanaan dan pemanfaatan anggaran. Pada prinsipnya anggaran memiliki dua pihak yaitu manajer atasan dan manajer bawahan, manajer atasan memiliki anggaran untuk melakukan kontrol terhadap bawahan dengan menggunakan batasan-batasan ekonomi.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah pada pasal 1, ayat (9), disebutkan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan daerah.

Sedangkan dalam lampiran Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 26 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2007, disebutkan bahwa penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah agar memperhatikan prinsip dan kebijakan sebagai berikut: (1) partisipasi masyarakat; (2) transparansi dan akuntabilitas anggaran; (3) disiplin anggaran; (4) keadilan anggaran; (5) efisiensi dan efektivitas anggaran; dan (6) taat azas.

Dalam kaitan itu, maka penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah agar memperhatikan prinsip dan kebijakan, hal ini sebagaimana tercantum dalam Lampiran Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 26 Tahun 2006 tentang Pedoman penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tahun Anggaran 2007 yang dinyatakan bahwa:

1. Prinsip Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
Hal ini mengandung makna bahwa pengambilan keputusan dalam proses penyusunan dan penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah sedapat mungkin melibatkan partisipasi masyarakat, sehingga masyarakat mengetahui akan hak dan kewajibannya dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
2. Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran
Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang disusun harus dapat menyajikan informasi secara terbuka dan mudah diakses oleh masyarakat meliputi tujuan, sasaran, sumber pendanaan pada setiap jenis/obyek belanja serta korelasi antara besaran anggaran dengan manfaat dan hasil yang ingin dicapai dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Oleh karena itu, setiap pengguna anggaran harus bertanggung jawab terhadap penggunaan sumber daya yang dikelola untuk mencapai hasil yang ditetapkan.
3. Disiplin Anggaran
Beberapa prinsip dalam disiplin anggaran yang perlu diperhatikan antara lain bahwa (1) Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja; (2) Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan yang belum tersedia atau tidak mencukupi kredit anggarannya dalam Anggaran Pendapatan dan belanja Daerah; (3) Semua penerimaan dan pengeluaran daerah dalam tahun anggaran yang bersangkutan harus dianggarkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dan dilakukan melalui rekening kas umum daerah.
4. Keadilan Anggaran
Pajak daerah, retribusi daerah dan pungutan daerah lainnya yang dibebankan kepada masyarakat harus mempertimbangkan kemampuan untuk membayar.

Masyarakat yang memiliki kemampuan pendapatan rendah secara proporsional diberi beban yang sama, sedangkan masyarakat yang mempunyai kemampuan untuk membayar tinggi diberikan beban yang tinggi pula. Untuk menyeimbangkan kedua kebijakan tersebut pemerintah daerah dapat melakukan diskriminasi tarif secara rasional guna menghilangkan rasa ketidakadilan. Selain daripada itu dalam mengalokasikan belanja daerah, harus mempertimbangkan keadilan dan pemerataan agar dapat dinikmati oleh seluruh lapisan masyarakat tanpa diskriminasi pemberian pelayanan.

5. Efisiensi dan Efektivitas Anggaran

Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat. Oleh karena itu, untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran, maka dalam perencanaan anggaran perlu diperhatikan (1) penetapan secara jelas tujuan dan sasaran, hasil dan manfaat, serta indikator kinerja yang ingin dicapai; (2) penetapan prioritas kegiatan dan penghitungan beban kerja, serta penetapan harga satuan yang rasional.

6. Taat Azas

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah sebagai kebijakan daerah yang ditetapkan dengan Peraturan Daerah di dalam penyusunannya harus tidak boleh bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, kepentingan umum dan peraturan daerah lainnya. Tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi mengandung arti bahwa apabila pendapatan, belanja dan pembiayaan yang dicantumkan dalam rancangan peraturan daerah tersebut telah sesuai dengan ketentuan undang-undang, peraturan pemerintah, peraturan presiden, keputusan presiden atau peraturan menteri/keputusan menteri/surat edaran menteri yang diakui kebenarannya dan mempunyai kekuatan hukum yang mengikat sepanjang diperintahkan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi. Peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dimaksud mencakup kebijakan yang berkaitan dengan keuangan daerah. Tidak bertentangan dengan kepentingan umum mengandung arti bahwa rancangan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah lebih diarahkan agar mencerminkan keberpihakan kepada kebutuhan dan kepentingan masyarakat dan bukan membebani masyarakat. Peraturan daerah tidak boleh menimbulkan diskriminasi yang dapat mengakibatkan ketidakadilan, menghambat kelancaran arus barang dan pertumbuhan ekonomi masyarakat, pemborosan keuangan negara/daerah, memicu ketidakpercayaan masyarakat kepada pemerintah, dan mengganggu stabilitas keamanan serta ketertiban masyarakat yang secara keseluruhan mengganggu jalannya penyelenggaraan pemerintahan di daerah. Tidak bertentangan dengan peraturan daerah lainnya mengandung arti bahwa apabila kebijakan yang dituangkan dalam peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tersebut telah sesuai dengan ketentuan peraturan daerah sebagai penjabaran lebih lanjut dari peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dengan memperhatikan ciri khas masing-masing daerah. Sebagai konsekuensinya bahwa rancangan peraturan daerah tersebut harus sejalan dengan pengaturannya

tentang pokok-pokok pengelolaan keuangan daerah dan menghindari adanya tumpang tindih dengan peraturan daerah lainnya, seperti peraturan daerah mengenai pajak daerah, retribusi daerah dan sebagainya.

Manfaat Anggaran

Menurut Siegel dan Marconi (1989:125) Anggaran mempunyai beberapa kegunaan (manfaat) yaitu: (a) Anggaran merupakan hasil proses perencanaan. Anggaran sebagai hasil dari negosiasi diantara anggota-anggota dominan di dalam suatu organisasi, maka anggaran mewakili konsensus mengenai tujuan kegiatan di masa yang akan datang, (b) Anggaran sebagai *blueprint* kegiatan perusahaan sehingga anggaran dapat merefleksikan prioritas alokasi sumber daya yang dimiliki perusahaan, (c) Anggaran merupakan alat komunikasi internal yang menghubungkan departemen (divisi lain) dalam organisasi maupun *top management*, (d) Anggaran menyediakan informasi tentang hasil kegiatan yang sesungguhnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan, (e) Anggaran sebagai alat pengendalian yang mengarahkan manajemen untuk menentukan bagian organisasi yang kuat dan lemah, hal ini akan dapat mengarahkan manajemen untuk menentukan tindakan koreksi yang harus diambil (f). Anggaran mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan untuk bekerja dengan konsisten, efektif dan efisien dalam kondisi kesesuaian tujuan antara tujuan perusahaan dengan tujuan karyawan.

Fungsi Anggaran

Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen (Nafarin, 2007:28), yang meliputi: (a). Fungsi perencanaan. Anggaran merupakan alat perencanaan tertulis yang menuntut pemikiran secara teliti dan memberikan gambaran yang lebih rinci dalam unit dan uang (b). Fungsi pelaksanaan. Anggaran sebagai pedoman pelaksanaan pekerjaan, agar pekerjaan dapat dilaksanakan secara selaras dalam mencapai tujuan (laba). Jadi, anggaran penting untuk menyelaraskan (koordinasi) setiap kegiatan divisi seperti, divisi pemasaran, divisi produksi, divisi keuangan dan divisi umum (c). Fungsi pengawasan. Anggaran merupakan alat pengawasan atau pengendalian (*controlling*). Pengawasan berarti mengevaluasi (menilai) terhadap pelaksanaan pekerjaan dengan cara: (1). Membandingkan realisasi dengan rencana (anggaran), (2). Melakukan tindakan perbaikan apabila dipandang perlu (atau bila terdapat penyimpangan yang merugikan).

Budget Goal Commitment

Menurut pendapat Wentzel (2002) *budget goal commitment* merupakan tingkat komitmen individu untuk mencapai *goal* tertentu dan juga merupakan aspek kunci dalam teori *goal-setting*. Menurut Locke *et al.* (1981) mendefinisikan *budget goal commitment* sebagai keinginan yang kuat untuk berusaha mencapai tujuan anggaran dan ketekunan dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut.

Berdasarkan pada teori *goal setting*, partisipasi akan meningkatkan *commitment* bawahan terhadap sasaran anggaran (Chong dan Chong, 2002). Hal ini menunjukkan

bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran dari para bawahan maka semakin tinggi tingkat komitmen terhadap sasaran anggaran, dan selanjutnya semakin tingginya tingkat komitmen sasaran anggaran dapat meningkatkan *budget goal commitment*.

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas (*top management*) sampai manajemen tingkat bawah (*lower level management*). Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel dan Marconi, 1989), terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran.

Berbagai masalah perilaku akan muncul dalam proses penyusunan anggaran. Misalnya ketika bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan perkiraan yang bias kepada atasan, padahal bawahan memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran organisasi (Sinambela. L.J. dkk, 2006). Perkiraan bias tersebut dilakukan dengan melaporkan prospek penerimaan yang lebih rendah, dan prospek biaya yang lebih baik, sehingga target anggaran dapat lebih mudah dicapai. Tindakan bawahan memberikan laporan yang bias dapat terjadi jika dalam menilai kinerja atau pemberian *reward*, atasan mengukurnya berdasarkan pencapaian sasaran anggaran. Dengan tercapainya sasaran anggaran, bawahan berharap dapat mempertinggi prospek kompensasi yang akan diperolehnya. Pada pembahasan konsep teori mengungkapkan terdapat perbedaan dampak partisipasi anggaran dengan laporan akhir. Konsep tersebut terbatas pada perusahaan, menjadi pertanyaan umum bagaimana hubungan partisipasi penyusunan anggaran di organisasi sektor publik, ada suatu kecenderungan di organisasi sektor publik khususnya di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong penyusunan anggaran merupakan proses yang dominan dari tingkat pimpinan atas atau sebagian pejabat, dengan kata lain menggunakan pendekatan *top down*. Kecenderungan pendekatan *top down* dalam penyusunan anggaran di lingkup Dinas Pertanian Kabupaten Sorong menimbulkan mis komunikasi pada level pelaksana program (PPTK) yang berdampak pada kuantitas maupun kualitas program yang dijalankan tidak sesuai dengan target.

Fenomena kesenjangan estimasi anggaran yang masih menimbulkan perbedaan ini dapat diselesaikan dengan menggunakan pendekatan kontijensi. Menurut Fauziyah, (2000), pendekatan kontijensi memberikan gagasan bahwa hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajer diduga dipengaruhi oleh berbagai faktor atau variabel yang bersifat kondisional. Pada umumnya program anggaran akan lebih berhasil jika bawahan dilibatkan atau diperkenankan bertanggung jawab mengendalikan biaya dan menyusun anggaran untuk area pertanggungjawabannya sendiri karena partisipasi dari bawahan dalam penyusunan anggaran dapat memberikan kesempatan untuk memasukkan informasi lokal yang lebih baik mengenai area kerja dengan kemampuan khusus yang dimiliki, dan dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran yang dipakai sebagai dasar penilaian terhadap kinerja (Merchant, 1998 dirujuk pada Fitri dan Basri, 2000).

Menurut Wentzel (2002) *budget goal commitment* merupakan tingkat komitmen individu untuk mencapai *goal* tertentu dan juga merupakan aspek kunci dalam teori *goal-setting*. Menurut Locke *et al.* (1981). Pada penelitian ini peneliti menggunakan variabel *budget goal commitment* sebagai variabel mediasi. Penulis mengusulkan

variabel *budget goal commitment* untuk mencoba menyelidiki pengaruh variabel tersebut dalam memediasi partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran. Latar belakang dipilihnya variabel *budget goal commitment* di dalam penelitian ini adalah karena komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Dikatakan demikian karena partisipasi penyusunan anggaran bertujuan untuk membentuk sikap, perilaku karyawan, dan manajer merasa memiliki dan menumbuhkan komitmen terhadap sasaran anggaran. Dasar lain sebagai dasar asumsi bahwa bila partisipasi anggaran tinggi di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong dan keinginan yang kuat Kepala Dinas, Kepala Bidang, Kepala Seksi serta Petugas Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) untuk berusaha mencapai sasaran anggaran dan ketekunan serta komitmen dalam melakukan pencapaian tujuan anggaran tersebut, maka kesenjangan anggaran akan rendah.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih, yang mana keputusan tersebut dimasa mendatang mempunyai pengaruh terhadap mereka (Sa'adah, 2008). Partisipasi anggaran merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka (Brownell, 1982). dan Menurut Kennis, Partisipasi Anggaran adalah sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran dalam proses anggaran dapat dipandang sebagai salah satu karakteristik pengambilan keputusan (Samuelson, (1980) dalam Charpentier (1998). Dari sudut pandang individu karyawan, partisipasi penyusunan anggaran adalah pengembangan mental dan individu yang memberikan rasa memiliki pada keputusan yang telah dibuat (Winata, 2005). Pada umumnya program anggaran akan lebih berhasil jika bawahan dilibatkan atau diperkenankan bertanggung jawab mengendalikan biaya dan menyusun anggaran untuk area pertanggungjawabannya sendiri. Partisipasi dari bawahan dalam menyusun anggaran dapat memberikan kesempatan untuk memasukkan informasi yang lebih baik mengenai area kerja bawahan dengan kemampuan khusus yang dimiliki, yang kemungkinan dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran untuk dipakai sebagai dasar penilaian kinerja (Merchant, 1988 dirujuk pada Fitri dan Basri, 2000).

Partisipasi penyusunan anggaran bertujuan untuk membentuk sikap, perilaku karyawan, dan manajer merasa memiliki dan menumbuhkan pengaruh motivasional terhadap tujuan anggaran. Definisi anggaran partisipatif menurut Garrison, Noreen dan Bower (2007:8) adalah anggaran yang disusun dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari seluruh manajer pada semua tingkatan.

Arah aliran data anggaran dalam suatu sistem partisipasi berawal dari level tanggungjawab yang lebih rendah kepada level tanggungjawab yang lebih tinggi. Pada manajer level rendah memberikan estimasi anggaran pada level manajer yang lebih tinggi, estimasi anggaran tersebut kemudian dikaji dan dikonsolidasikan kearah level yang lebih tinggi. Setiap tingkatan tanggungjawab dalam suatu organisasi harus

memberikan masukan terbaik sesuai dengan bidangnya dalam suatu sistem kerjasama penyusunan anggaran (Garrison, Noreen dan Brewer, 2007:9).

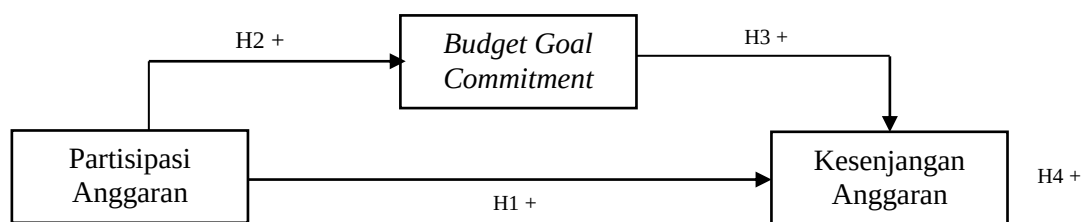
Kesenjangan Anggaran

Kesenjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Venusita, 2003). Anggaran akan berpengaruh terhadap perilaku para pelaksana apabila anggaran dikaitkan dengan prestasi pelaksana yang bersangkutan. Penggunaan anggaran dalam kaitannya dengan penilaian prestasi dapat dilakukan dalam dua pola. *Pertama*, anggaran dipandang sebagai target yang harus dicapai, dan yang *kedua*, anggaran tidak digunakan sendiri untuk mengukur prestasi.

Anggaran sebagai target akan memotivasi atau menghambat pencapaian sasaran adalah tergantung kepada tingkat kesulitan anggaran tersebut. Dalam hal anggaran bukan merupakan satu-satunya penggunaan sebagai penilaian prestasi, anggaran tidak dipandang sebagai satu-satunya target yang harus dicapai, tetapi hanya merupakan salah satu diantara beberapa alat pengukur (Venusita, 2003). Dengan pola tersebut, anggaran akan cenderung menjadi motivator, karena pencapaian anggaran (tanpa merugikan tujuan jangka panjang) akan dipandang sebagai prestasi yang baik, walaupun penilaian prestasi tidak semata-mata hanya berdasarkan anggaran.

Tingkat kesulitan pencapaian anggaran akan mempengaruhi motivasi pelaksana anggaran. Anggaran yang merangsang motivasi pelaksana adalah anggaran yang “menantang”, yaitu anggaran yang cukup sulit untuk dicapai tetapi pelaksana berkeyakinan bahwa mereka mampu melaksanakannya. Anggaran yang tidak mungkin akan menghilangkan motivasi kerja para pelaksana. Sebaliknya anggaran yang relatif mudah dilaksanakan, juga cenderung menimbulkan perilaku yang kurang baik (*disfunctional behavior*).

Gambar 1
Model Empiris Penelitian



Sumber : Dikembangkan untuk penelitian

METODE

Model analisis data yang digunakan analisis jalur, didasarkan pertimbangan bahwa analisis ini memiliki kemampuan untuk menganalisis secara simultan data yang

ada. Tujuannya adalah memprediksi besar variabel tergantung dengan menggunakan data variabel bebas yang sudah diketahui besarnya. Untuk bisa membuat ramalan, maka data setiap variabel harus tersedia. Selanjutnya berdasarkan data tersebut dapat dilakukan perhitungan regresi untuk setiap jalur dengan teknik *kausal step*. Metode analisis data ini bertujuan untuk melihat atau menentukan apakah *budget goal commitment* mampu menjadi variabel mediasi antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran pada Dinas Pertanian Kabupaten Sorong.

Memperhatikan model empiris penelitian (gambar 1), maka tahap pertama meregresikan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran, tahap kedua adalah meregresikan adalah partisipasi anggaran terhadap *budget goal commitment*, tahap ketiga adalah meregresikan partisipasi anggaran dan *budget goal commitment* secara bersama-sama terhadap kesenjangan anggaran.

HASIL

Pada pengolahan data dengan menggunakan regresi linear, dilakukan beberapa tahapan untuk mencari hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Hasil regresi dapat dilihat pada tabel 1, 2, dan 3 di bawah ini:

Tabel 1
Analisis Regresi Tahap Pertama

Variabel	<i>Unstandardized Coefficients (B)</i>	r dan r ²	Sig.	Keterangan
Konstanta	7,078			
Partisipasi Anggaran	-0,552	-0,712 dan 0,508	0,003	Signifikan
<i>Predictors</i> : (Constant), PartisipasiAnggaran <i>Dependent Variable</i> : KesenjanganAnggaran				

Sumber : data primer, diolah.

Tabel 2
Analisis Regresi Tahap Kedua

Variabel	<i>Unstandardized Coefficients (B)</i>	r dan r ²	Sig.	Keterangan
Konstanta	6,899			
Partisipasi Anggaran	0,555	0,741 dan 0,550	0,002	Signifikan
<i>Predictors</i> : (Constant), PartisipasiAnggaran <i>Dependent Variable</i> : Budget Goal Commitment				

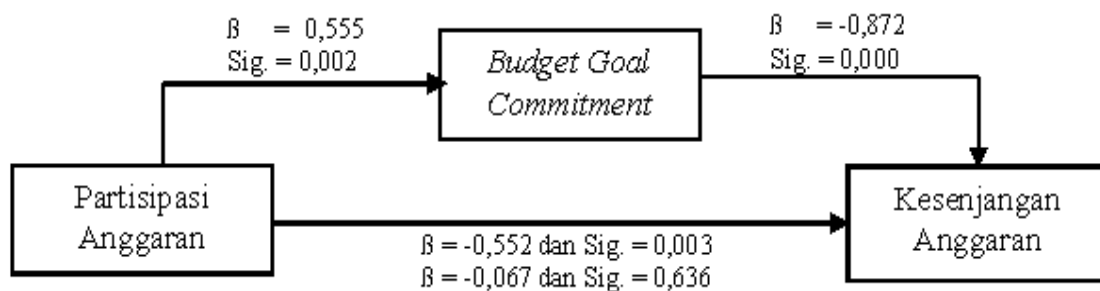
Sumber : data primer, diolah.

Tabel 3
Analisis Regresi Tahap Ketiga

Variabel	<i>Unstandardized Coefficients (B)</i>	Sig.	Keterangan
Konstanta	1,059		
Partisipasi Anggaran	-0,067	0,636	Tidak Signifikan
<i>Budget Goal Commitment</i>	-0,872	0,000	Signifikan
R : 0,910 R ² : 0,829 Sig.F : 0,000 Predictors : (Constant), PartisipasiAnggaran Dependent Variable : Kesenjangan Anggaran			

Sumber : data primer, diolah.

Gambar 2
Hasil Pengujian Model pada $\alpha = 5\%$



Sumber : Tabel 1, 2, 3, diolah.

Berdasarkan analisis regresi di atas diketahui bahwa pada tahap pertama, variabel partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Pada tahap kedua, variabel partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap *budget goal commitment*. Pada tahap ketiga, dengan melakukan regresi simultan maka variabel partisipasi anggaran berpengaruh tidak signifikan terhadap kesenjangan anggaran, sedangkan variabel *budget goal commitment* berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi anggaran menjadi tidak signifikan ketika memasukkan variabel mediasi (*budget goal commitment*) secara bersama-sama, artinya *budget goal commitment* memediasi secara mutlak hubungan kausal antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran.

PEMBAHASAN

Variabel partisipasi anggaran memiliki nilai sig, 0,003 terhadap kesenjangan anggaran artinya pada alpha 5%, partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran karena nilai sig lebih kecil dari nilai *alpha*. Hasil perhitungan dapat diketahui bahwa nilai koefisien beta sebesar -0.552 membuktikan bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi penurunan kesenjangan anggaran di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong. Nilai koefisien determinasi parsial (r^2) merupakan indikator kuatnya hubungan antara variabel partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran, sebesar 0,508 atau 50,8%. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran anak rendah terhadap kesenjangan anggaran.

Hasil perhitungan nilai sig.0,002 menunjukkan variabel partisipasi signifikan mempengaruhi *budget goal commitment*. Hasil perhitungan dapat diketahui pula bahwa nilai koefisien beta sebesar 0.555 membuktikan bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi peningkatan *budget goal commitment* di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong. Nilai koefisien determinasi parsial (r^2) merupakan indikator kuatnya hubungan antara variabel partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran, sebesar 0,550 atau 55%. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran anak rendah terhadap kesenjangan anggaran.

Variabel *budget goal commitment* memiliki nilai sig.0,000 terhadap kesenjangan anggaran artinya pada alpha 5%, *budget goal commitment* berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran karena nilai sig lebih kecil dari nilai *alpha*. Jika dilakukan uji simultan variabel *budget goal commitment* bersamaan dengan variabel partisipasi anggaran, maka diperoleh nilai sig.F sebesar 0,000 membuktikan bahwa secara simultan kedua variabel tersebut mempengaruhi secara signifikan kesenjangan anggaran. Nilai koefisien determinasi simultan (R^2) sebesar 82,9% menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *budget goal commitment* kuat dalam mempengaruhi kesenjangan anggaran.

Kesenjangan anggaran dalam penelitian ini merupakan tingkat kesenjangan anggaran yang terjadi dalam penyusunan anggaran, idealnya kesenjangan tersebut sangat rendah. Dalam penelitian ini kesenjangan anggaran diukur dari persepsi responden yang menyatakan tingkat kesenjangan yang sangat tinggi sampai yang sangat rendah (sangat tinggi memiliki skor yang paling rendah dan yang sangat rendah memiliki skor nilai yang tinggi). Pengujian secara parsial menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran yang rendah pada pelaksana anggaran di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong.

Nilai parameter atau koefisien regresi β menunjukkan bahwa setiap variabel partisipasi anggaran meningkat, berpengaruh pada penurunan kesenjangan anggaran (kesenjangan anggaran yang rendah) sebesar nilai koefisien regresi β atau dengan kata lain setiap kesenjangan anggaran (yang rendah) pelaksana anggaran di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong dibutuhkan partisipasi anggaran sebesar nilai koefisien regresi β dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap. Hasil penelitian ini membuktikan dan dapat dijustifikasi bahwa peningkatan partisipasi anggaran akan berpengaruh pada kesenjangan anggaran yang rendah pada Dinas Pertanian Kabupaten Sorong.

Berdasarkan data penelitian dapat dilihat bahwa item-item yang terintegrasi dalam variabel partisipasi anggaran yakni, keterlibatan seluruh para aparat yang bertanggung jawab, alasan-alasan semua pelaksana anggaran yakni Pimpinan Bidang, Seksi dan Petugas Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK didalamnya termasuk Pimpinan proyek, Bendahara proyek dan Pengawas) pada saat anggaran diproses, sejauhmana perumus atau pelaksana anggaran Dinas Pertanian Kabupaten Sorong mempunyai pengaruh dalam anggaran akhir, dan proses diskusi pimpinan dengan bawahan dalam hal pertanggung jawaban saat anggaran disusun merupakan hal penting serta harus mendapat prioritas atau perhatian khusus.

KESIMPULAN

Penelitian mengenai *budget goal commitment* sebagai variabel mediasi (*intervening*) antara partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran telah menghasilkan sejumlah kesimpulan yang didasarkan pada temuan-temuan empiris sebagaimana tertera dalam pembahasan, maka dapat ditarik kesimpulan; (1) terdapat pengaruh yang nyata dari partisipasi anggaran secara simultan terhadap kesenjangan anggaran pada tiap penanggung jawab anggaran di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong, yakni semua Pimpinan Bidang, Seksi dan Petugas Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK di dalamnya termasuk Pimpinan proyek, Bendahara Proyek dan Pengwas) Dinas Pertanian Kabupaten Sorong. Artinya apabila partisipasi anggaran ditingkatkan secara, maka kesenjangan anggaran akan cenderung rendah, (2) terdapat pengaruh yang nyata dari variabel *budget goal commitment* secara parsial terhadap kesenjangan anggaran pada pelaksana anggaran di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong. Artinya apabila *budget goal commitment* tinggi di Dinas Pertanian Kabupaten Sorong, maka akan berpengaruh pada rendahnya kesenjangan anggaran,

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.W. dan V. Govindarajan. 2005. *Management Control System*. Edisi Kesembilan, Richard D. Irwin. Mc Graw Hill Co, Boston.
- Fitri, M. dan Z. Basri. 2000. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Motivasi Pencapaian Anggaran, *Jurnal Manajemen dan Bisnis*. Vol.2. No.3. September.
- Mulyadi. 1993. *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi Ketiga. Salemba Empat. Jakarta.
- Nafarin, M. 2007. *Penganggaran Perusahaan*. Edisi Revisi. Salemba Empat. Jakarta.
- Rivai, Veithzal and Ahmad Fawzi Mohd. Basri. 2005. *Performance Appraisal*. Edisi Satu. PT RajaGrafindo Persada. Jakarta.

- Sa'adah. L, 2008, Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manejer Dengan komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating, *Jurnal Akuntansi-Bisnis dan Manajemen* Vol 15 No 1.
- Santoso, S. 2002, *Statistika Parametrik*, Penerbit PT. Elexmedia Komputindo, Kelompok Gramedia, Jakarta.
- Sinambela. L.J. dkk.2006. *Reformasi Pelayanan Public*, Bumi Aksara. Jakarta.
- Supriyono, R.A. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial, dan Asimetri Informasi terhadap hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol.20, No.1, Hal 40-56.
- Supomo, B. dan N. Indriantoro. 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional Terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial, *Kelola* Vol. VII, No. 18: 61-84.
- Tangkilisan. H. 2005. *Manajemen Publik*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Yusfaningrum dan I. Ghozali 2005. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan Job Relevant Information sebagai Variabel Intervening (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia). *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi VIII*. Solo.