

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Latuheru (2005) telah meneliti mengenai: Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel *Moderating*. Penelitian ini dilaksanakan pada kawasan industri di Maluku sebagai populasinya. Hasil penelitiannya telah menunjukkan bahwa interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran akan menurunkan kecenderungan manajer dalam menciptakan senjangan anggaran. Latuheru selanjutnya menjelaskan bahwa hal tersebut mungkin disebabkan manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi memiliki dorongan dari dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi.

Veronica dan Krisnadewi meneliti mengenai Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksitas Tugas terhadap *Slack* Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung. Kesimpulan dari penelitian tersebut adalah: bahwa partisipasi anggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi dan kompleksitas tugas baik secara simultan maupun parsial, berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran pada BPR di Kabupaten Badung.

Anissarahma (2008) melakukan penelitian tentang Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, *Budget Emphasis* dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya *Slack* Anggaran (Studi Kasus pada PT Telkom Yogyakarta) dengan kesimpulan yaitu partisipasi anggaran, informasi asimetri, *budget emphasis* dan komitmen organisasi baik secara simultan maupun parsial berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran.

2.2. Anggaran

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2002). Anggaran dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu anggaran sektor publik dan anggaran sektor swasta. Anggaran sektor publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk paling sederhana, anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas. Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi di masa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang.

Anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan, yaitu:

1. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat.

2. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade off*.
3. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap masyarakat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang ada.

Anggaran sektor publik mempunyai 8 (delapan) fungsi utama, yaitu:

1. Alat Perencanaan (*Planning Tool*)

Anggaran merupakan alat alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah.

Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk:

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan visi dan misi yang ditetapkan;
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaannya;
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun, dan;
- d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Alat Pengendalian (*Control Tool*)

Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, pemerintah tidak dapat mengendalikan pemborosan-pemborosan publik.

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya *overspending*, *underspending* dan salah sasaran (*misappropriation*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas. Anggaran merupakan alat untuk memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.

Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya. Selain itu, anggaran digunakan untuk memberi informasi dan meyakinkan legislatif bahwa pemerintah bekerja secara efisien, tanpa ada korupsi dan pemborosan.

3. Alat Kebijakan Fiskal (*Fiscal Tool*)

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi. Melalui anggaran publik tersebut dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat dilakukan prediksi-prediksi dan estimasi ekonomi. Anggaran dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasikan kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Alat Politik (*Political Tool*)

Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu. Anggaran bukan sekedar masalah teknis akan tetapi lebih merupakan alat politik (*political tool*). Oleh karena itu, pembuatan anggaran publik membutuhkan *political skill*, *coalition building*, keahlian bernegosiasi, dan pemahaman tentang prinsip manajemen keuangan publik oleh para manajemen publik.

5. Alat Koordinasi dan Komunikasi (*Coordination and Communication Tool*)

Setiap unit kerja pemerintah terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian dalam pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Di samping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif. Anggaran harus dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan.

6. Alat Penilaian Kinerja (*Performance Measurement Tool*)

Anggaran merupakan perwujudan komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kinerja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan berapa yang berhasil ia capai dikaitkan dengan

anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Alat Motivasi (*Motivation Tool*)

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat *challenging but attainable* atau *demanding but achievable*. Maksudnya adalah target anggaran hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, namun juga jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah untuk dicapai.

8. Alat untuk Menciptakan Ruang Publik (*Public Sphere*)

Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD. Masyarakat, Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM), perguruan tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik. Kelompok masyarakat yang terorganisir akan mencoba memengaruhi anggaran pemerintah untuk kepentingan mereka. Kelompok lain dari masyarakat yang kurang terorganisasi akan mempercayakan aspirasinya melalui proses politik yang ada. Pengangguran, tuna wisma dan kelompok lain yang tak terorganisasi akan dengan mudah dan tidak berdaya mengikuti tindakan pemerintah. Jika tidak ada alat untuk menyampaikan suara mereka, maka mereka akan mengambil tindakan dengan jalan lain seperti dengan tindakan massa, melakukan boikot, vandalisme dan sebagainya.

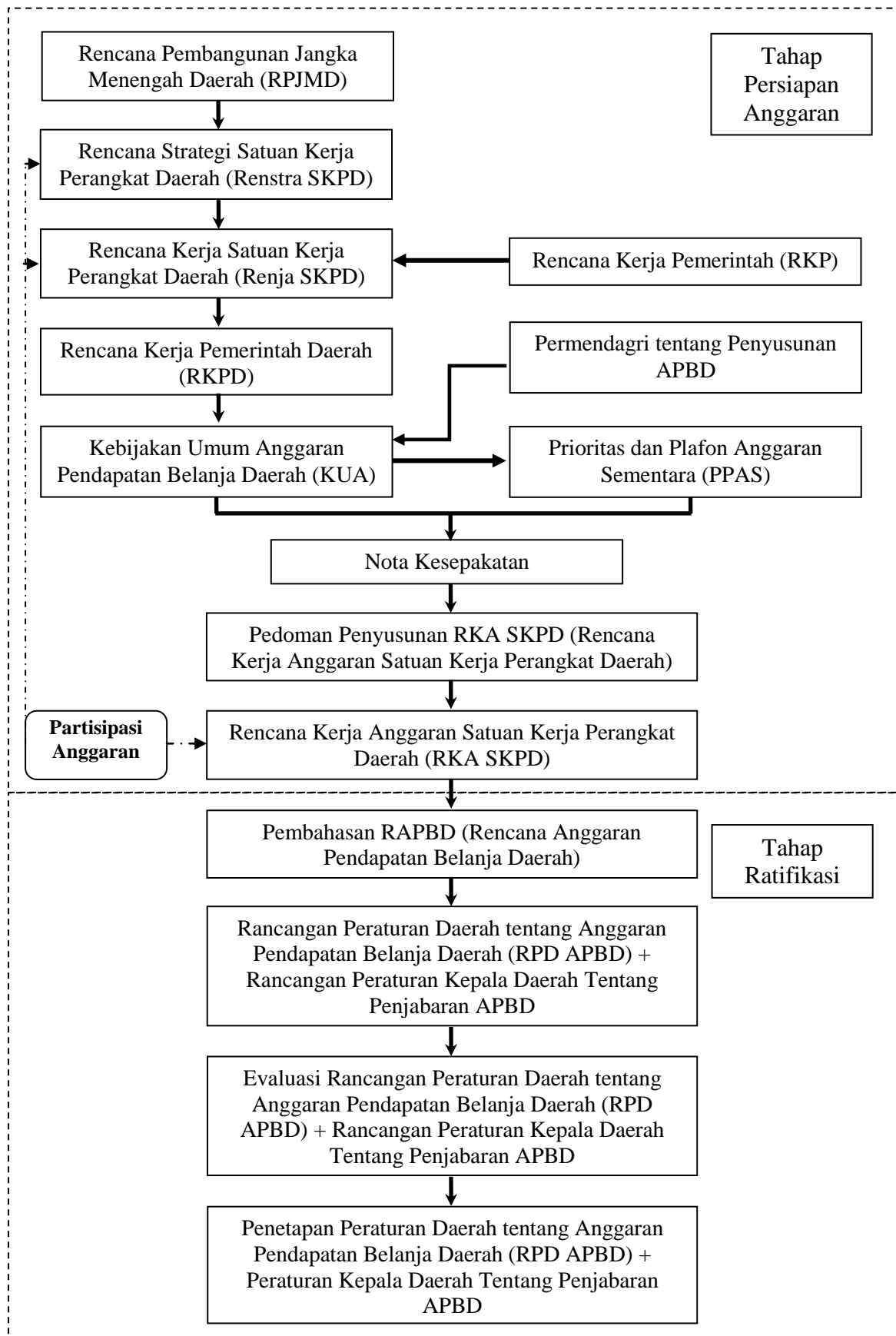
2.3. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran merupakan bagian dari siklus anggaran. Henley menyatakan bahwa prinsip-prinsip dan mekanisme penganggaran relatif tidak berbeda antara sektor swasta dan sektor publik (Mardiasmo, 2002). Siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas: (1) tahap persiapan anggaran (*preparation*); (2) tahap ratifikasi (*approval/ratification*); (3) tahap implementasi (*implementation*); dan (4) tahap pelaporan dan evaluasi (*reporting and evaluation*). Dari keempat tahap tersebut, yang termasuk dalam proses penyusunan anggaran adalah tahap pertama dan kedua, sedangkan tahap ketiga dan keempat termasuk tahap pelaksanaan serta pelaporan dan evaluasi.

Peraturan Pemerintah (PP) nomor: 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) nomor: 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan tentang proses penyusunan anggaran pemda seperti terlihat pada gambar 2.

Gambar 2 menyatakan dua dari empat tahap yang ada dalam siklus anggaran yaitu tahap persiapan anggaran dan tahap ratifikasi. Tahap persiapan anggaran dimulai dari proses penyusunan RPJMD sampai dengan tahap penyusunan RKA-SKPD. Dan tahap ratifikasi dimulai dari tahap pembahasan RAPBD antara pemda dan pihak legislatif, sampai dengan tahap penetapan perda APBD.

Permendagri nomor: 13 tahun 2006 menjelaskan bahwa sebagai tahap awal dalam menyusun anggaran (APBD), pemda menyusun Rencana Kerja Pemerintahan Daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari Rencana Pembangunan Jangka



Gambar 2. Proses Penyusunan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah

Menengah Daerah (RPJMD) dengan menggunakan bahan dari Rencana Kerja (Renja) SKPD untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang mengacu kepada Rencana Kerja Pemerintah. Renja SKPD merupakan penjabaran dari Rencana Strategi (Renstra) SKPD yang disusun berdasarkan evaluasi pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan tahun-tahun sebelumnya. Sedangkan Renstra SKPD memuat visi, misi, tujuan, strategi, kebijakan, program dan kegiatan pembangunan yang bersifat indikatif sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing SKPD (PP nomor: 58 tahun 2005). Renstra dan Renja SKPD biasanya disusun oleh tim yang terdiri dari beberapa pejabat eselon tiga dan empat dan staf yang ditunjuk oleh masing-masing kepala SKPD. RKPD memuat rancangan kerangka ekonomi daerah, prioritas pembangunan dan kewajiban daerah, rencana kerja yang terukur dan pendanaannya, baik yang dilaksanakan langsung oleh pemerintah, pemda maupun ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat.

Berdasarkan RKPD dan pedoman penyusunan APBD yang ditetapkan Menteri Dalam Negeri (Mendagri) selanjutnya Kepala Daerah dibantu oleh Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) menyusun rancangan Kebijakan Umum APBD (KUA) yang memuat target pencapaian kinerja yang terukur dari program-program yang akan dilaksanakan oleh pemda untuk setiap urusan pemda yang disertai dengan proyeksi pendapatan daerah, alokasi belanja daerah, sumber dan penggunaan pembiayaan yang disertai dengan asumsi yang mendasarinya (mempertimbangkan perkembangan ekonomi makro dan perubahan pokok-pokok kebijakan fiskal yang ditetapkan oleh pemerintah). Rancangan KUA tersebut selanjutnya disampaikan kepala daerah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) untuk dibahas (dilakukan oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD)

dalam pembicaraan pendahuluan RAPBD tahun anggaran berikutnya. Setelah disepakati, rancangan KUA tersebut menjadi KUA.

KUA tersebut dijadikan dasar bagi pemda untuk menyusun rancangan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) dan disampaikan kepada DPRD untuk dibahas oleh TAPD bersama panitia anggaran DPRD. Dan rancangan PPAS yang telah dibahas selanjutnya disepakati menjadi PPA.

KUA dan PPA yang telah disepakati, masing-masing dituangkan ke dalam nota kesepakatan yang ditandatangani bersama antara kepala daerah dengan pimpinan DPRD. Berdasarkan nota kesepakatan tersebut, TAPD menyiapkan rancangan surat edaran kepala daerah tentang pedoman penyusunan RKA-SKPD sebagai acuan kepala SKPD dalam menyusun RKA-SKPD. Pada tahap ini kepala SKPD selanjutnya membentuk tim anggaran (biasanya terdiri dari pejabat eselon 3, 4 dan staf bagian tata usaha) internal instansinya.

RKA-SKPD disusun menggunakan pendekatan kerangka pengeluaran jangka menengah daerah, penganggaran terpadu dan penganggaran berdasarkan prestasi kerja. RKA-SKPD memuat rencana pendapatan, rencana belanja untuk masing-masing program dan kegiatan, serta rencana pembiayaan untuk tahun yang direncanakan dirinci sampai dengan rincian objek pendapatan, belanja dan pembiayaan serta perkiraan maju untuk tahun berikutnya dan juga memuat informasi tentang urusan pemda, organisasi, standar biaya, prestasi kerja yang akan dicapai dari program dan kegiatan.

RKA-SKPD yang telah disusun oleh SKPD disampaikan kepada PPKD untuk dibahas lebih lanjut oleh TAPD untuk menelaah kesesuaian antara RKA-SKPD dengan KUA, PPA, prakiraan maju yang telah disetujui tahun anggaran sebelumnya dan dokumen perencanaan lainnya, serta capaian kinerja, indikator kinerja, kelompok sasaran kegiatan, standar analisis belanja, standar satuan harga, standar pelayanan minimal, serta sinkronisasi program dan kegiatan antar SKPD. RKA-SKPD tersebut selanjutnya oleh PPKD dijadikan bahan penyusunan rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD dan selanjutnya disampaikan kepada kepala daerah. Sebelum disampaikan kepada DPRD, rancangan peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD disosialisasikan kepada masyarakat.

Setelah disetujui oleh DPRD, kedua rancangan peraturan tersebut dievaluasi oleh Gubernur. Dan kedua rancangan peraturan yang telah dievaluasi tersebut selanjutnya ditetapkan oleh kepala daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

Berdasarkan tahapan penyusunan anggaran pemda tersebut, yang menjadi perhatian dalam penelitian ini adalah tahap penyusunan RKA-SKPD dimana pada tahap ini pegawai dan staf yang diberi tugas untuk menyusun anggaran (berpartisipasi dalam penyusunan anggaran) pada masing-masing SKPD.

2.4. Partisipasi Anggaran

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran merupakan proses yang menggambarkan keterlibatan individu-individu dalam penyusunan anggaran dan pengaruhnya terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell dalam Aprilia, 2008). Dari istilah tersebut maka dinyatakan bahwa partisipasi anggaran dapat digunakan untuk melihat keikutsertaan seseorang terhadap aktivitas anggaran yang dibuat.

Meilyana (2006) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa terdapat 3 (tiga) aspek penting yang terkandung dalam pengertian tersebut, yaitu:

1. Keterlibatan emosi dan mental pegawai; berpartisipasi berarti pegawai lebih melibatkan faktor psikologi (emosi dan mental) daripada faktor fisik. Pegawai yang berpartisipasi tinggi akan tampak dalam perilakunya yaitu aktivitas kerja yang kreatif, semangat kerja yang tinggi guna mencapai target anggaran.
2. Motivasi untuk memberikan kontribusi/menyumbangkan ide-ide; pegawai diberikan kesempatan untuk menyumbangkan dan merealisasikan ide-ide dan kreativitasnya dalam mencatani target anggaran.
3. Tanggung jawab kelompok; partisipasi menuntut pegawai untuk mampu menerima tanggung jawab kelompok untuk mencapai keberhasilan instansi tersebut.

Menurut Sardjito dan Muthaheer (2007), partisipasi anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam menentukan dan

menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan. Chong dalam Bawono dan Ompusunggu (2006) menyatakan partisipasi anggaran sebagai proses dimana bawahan diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran.

Govindarajan dalam Asriningati (2006) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban (manajer tingkat bawah) dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran. Sementara Kenis dalam Asriningati (2006) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat partisipasi bawahan dan manajer tingkat bawah dalam mempersiapkan anggaran dan mereka memiliki pengaruh dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya.

Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka pegawai akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan pegawai juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani (1975) dalam Darlis (2002)).

Kesungguhan dalam mencapai tujuan organisasi oleh para bawahan akan meningkatkan efektivitas organisasi, karena memiliki konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi bahkan dihilangkan.

Siegel dan Marconi (1989) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa dengan dilibatkannya manager dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta

membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran. Keuntungan lain dari partisipasi adalah memacu peningkatan moral dan inisiatif bagi mereka untuk mengembangkan ide dan informasi pada seluruh tingkat manajemen, meningkatkan *group cohesiveness* (kesatuan kelompok) yang kemudian meningkatkan kerjasama antar individu dalam pencapaian tujuan, terbentuknya *group internalization* yaitu penyatuan tujuan individu dan organisasi, menghindari tekanan dan kebingungan dalam melaksanakan pekerjaan dan manajer menjadi tanggap terhadap masalah-masalah sub unit tertentu serta memiliki pemahaman yang lebih baik tentang ketergantungan antar departemen.

Partisipasi juga dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Onsi (1973) dalam Latuheru (2005) juga berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi. Selain itu masing-masing informasi tentang rencana kerja mereka (Hopwood (1976) dalam Darlis (2002)).

Garrison dan Noreen (2000) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa keunggulan partisipasi adalah menghargai pendapat dan pandangan pegawai tingkat menengah dan bawah sehingga mereka lebih cenderung terdorong untuk mencapai anggaran. Selain itu, dalam penganggaran partisipasi terdapat sistem kendali yang unik, yaitu kesalahan dan tanggung jawab terdapat pada penyusun anggaran itu sendiri

sehingga mereka tidak dapat berdalih bahwa anggaran tidak masuk akal untuk dicapai.

Anthony dan Govindarajan (1995) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa penganggaran partisipasi memiliki dua keunggulan yaitu:

1. Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada dibawah pengawasan manajer.
2. Penganggaran partisipasi menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran lebih memungkinkan bagi para bawahan untuk melakukan negosiasi dengan atasan mereka mengenai kemungkinan target anggaran yang dapat dicapai. Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Dunk (1993) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa penganggaran partisipasi dapat menyebabkan senjangan anggaran, yaitu perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.

Menurut Hansen dan Mowen (1997) dalam Aprilia (2008) terdapat 3 (tiga) masalah yang timbul yang menjadi kelemahan dalam partisipasi penganggaran, yaitu:

1. Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah, sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.

2. Senjangan anggaran, adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.
3. *Pseudoparticipation*, yaitu bahwa organisasi menggunakan partisipasi dalam menyusun anggaran padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bawahan terpaksa menyatakan persetujuan terhadap keputusan yang akan ditetapkan karena organisasi membutuhkan persetujuan mereka.

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dapat meningkatkan kualitas anggaran yang dibuat dan berdampak positif terhadap kinerja bawahan dalam menyumbangkan masukan dalam penyusunan anggaran.

2.5. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika pegawai tersebut diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985 dalam Asriningati, 2006). Sedangkan Anthony dan Govindarajan (1998) dalam Asriningati (2006) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat lebih mudah dicapai oleh bawahan. Schiff dan Lewin (1970) dalam Aprilia (2008) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi kerja ditentukan

berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah dan biaya yang terlalu tinggi.

Dalam teori ekonomi, disebutkan bahwa individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dimotivasi oleh 2 (dua) stimulan yaitu berbagi informasi (*information sharing*) dan koordinasi tugas (*task coordination*). Dalam teori psikologi, disebutkan bahwa partisipasi anggaran menyediakan pertukaran informasi antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran (Hopwood, 1976; Locke dan Schweiger, 1979; Locke dan Lathan, 1990 dalam Aprilia, 2008).

Ketentuan bahwa jumlah rencana penerimaan yang dimuat dalam anggaran daerah merupakan batas terendah yang harus dicapai, dan jumlah rencana pengeluaran yang dimuat dalam anggaran daerah merupakan batas tertinggi, cenderung memunculkan senjangan anggaran. Ketentuan ini memungkinkan bahwa target penerimaan yang dinyatakan dalam anggaran daerah bukan merupakan target yang sesuai dengan potensi riilnya tetapi target yang jauh lebih rendah dari potensinya. Kondisi tersebut akan mengurangi keefektifan anggaran dalam perencanaan dan pengawasan organisasi (Waller, 1988 dalam Asriningati, 2006).

2.6. Komitmen Organisasi

Porter (1974) dalam Yuliaistanah (2005) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan yang bersifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya kedalam bagian organisasi. Hal ini dapat ditandai dengan tiga hal, yaitu:

1. Penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.
2. Kesiapan dan kesediaan untuk berusaha dengan sungguh-sungguh atas nama organisasi.
3. Keinginan untuk mempertahankan keanggotaan di dalam organisasi (menjadi bagian dari organisasi).

Zainuddin (2002) dalam Yuliaistanah (2005) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai rasa identifikasi (kepercayaan terhadap nilai-nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai atau anggota terhadap organisasinya. Steers berpendapat bahwa komitmen organisasi merupakan kondisi dimana pegawai sangat tertarik terhadap tujuan, nilai-nilai, dan sasaran organisasinya. Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan. Berdasarkan definisi ini, dalam komitmen organisasi tercakup unsur loyalitas terhadap organisasi, keterlibatan dalam pekerjaan dan identifikasi terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.

Secara singkat inti dari beberapa definisi tentang komitmen organisasi dari beberapa ahli tersebut mempunyai penekanan yang hampir sama yaitu proses pada individu (anggota) dalam mengidentifikasikan dirinya dengan nilai-nilai, aturan-aturan, dan tujuan organisasi. Disamping itu, komitmen organisasi mengandung pengertian sebagai sesuatu hal yang lebih dari sekedar kesetiaan yang pasif

terhadap organisasi, dengan kata lain komitmen organisasi menyiratkan hubungan anggota dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Karena anggota yang menunjukkan komitmen tinggi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempat bekerja (Kul, 1992 dalam Yuliaistanah, 2005)

Menurut pendapat Zainuddin (2002) dalam Yuliaistanah (2005) Jenis komitmen-komitmen organisasi dapat dibedakan menjadi 2 bagian:

1. Jenis komitmen menurut *Allen dan Meyer*, *Allen dan Meyer* membedakan komitmen organisasi atas tiga komponen, yaitu: Komponen afektif, *continuace* dan normatif.

Komponen afektif berkaitan dengan emosional, identifikasi dan keterlibatan anggota di dalam suatu organisasi. merupakan perasaan-perasaan anggota tentang kewajiban yang harus di berikan kepada organisasi.

Komponen *continuance* berarti komponen berdasarkan persepsi pegawai tentang kerugian yang akan dihadapinya jika ia meninggalkan organisasi.

Meyer dan Allen berpendapat bahwa setiap komponen memiliki dasar yang berbeda. Anggota dengan komponen afektif tinggi, masih bergabung dengan organisasi karena keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Sementara itu anggota dengan komponen *continuance* tinggi, tetap bergabung dengan organisasi tersebut karena mereka membutuhkan organisasi dan mempunyai keinginan untuk menggunakan usaha yang sesuai dengan tujuan organisasi.

Komponen ketiga adalah komponen normatif. Anggota yang memiliki komponen normatif yang tinggi, akan tetap menjadi anggota organisasi karena mereka harus melakukannya yang berkembang sebagai hasil dari pengalaman sosialisasi, tergantung dari sejauh apa perasaan kewajiban yang dimiliki anggota. Komponen normatif menimbulkan perasaan kewajiban pada anggota untuk memberi balasan atas apa yang telah diterimanya dari organisasi. Setiap anggota memiliki dasar dan tingkah laku yang berbeda berdasarkan komitmen organisasi yang dimilikinya. Anggota yang memiliki komitmen organisasi dengan dasar afektif memiliki tingkah laku. Sebaliknya, mereka yang terpaksa menjadi anggota akan menghindari kerugian finansial dan kerugian lain, sehingga mungkin hanya melakukan usaha yang tidak maksimal.

2. Jenis komitmen organisasi dari *Mowday*, *Porter* dan *Steers* lebih dikenal sebagai pendekatan sikap terhadap organisasi. Komitmen organisasi ini memiliki dua komponen yaitu sikap dan kehendak untuk bertindak laku.
 - a. Sikap mencakup:
 - 1) Identifikasi dengan organisasi yaitu penerimaan tujuan organisasi, dimana penerimaan ini merupakan dasar komitmen organisasi.
Identifikasi anggota tampak melalui sikap menyetujui kebijaksanaan organisasi, dimana penerimaan ini merupakan dasar komitmen organisasi, kesamaan nilai pribadi dan nilai-nilai organisasi, rasa kebanggaan menjadi bagian dari organisasi.

- 2) Keterlibatan sesuai peran dan tanggung jawab pekerjaan di organisasi tersebut. anggota yang memiliki komitmen tinggi akan menerima hampir semua tugas dan tanggung jawab pekerjaan yang diberikan padanya.
 - 3) Kehangatan, afeksi dan loyalitas terhadap organisasi merupakan evaluasi terhadap komitmen, serta adanya ikatan emosional dan keterikatan antara organisasi dengan anggota. Anggota dengan komitmen tinggi merasakan adanya loyalitas dan rasa memiliki terhadap organisasi.
- b. Kehendak untuk bertingkah laku adalah:
- 1) Kesiediaan untuk menampilkan usaha. Hal ini tampak melalui kesediaan bekerja melebihi apa yang diharapkan agar organisasi dapat maju. Anggota dengan komitmen tinggi, ikut memperhatikan nasib organisasi.
 - 2) Keinginan tetap berada dalam organisasi. Pada anggota yang memiliki komitmen tinggi, hanya sedikit alasan untuk keluar dari organisasi dan berkeinginan untuk bergabung dengan organisasi yang telah dipilihnya dalam waktu lama.

Seseorang yang memiliki komitmen tinggi akan memiliki identifikasi terhadap organisasi, terlibat sungguh-sungguh dalam anggota dan ada loyalitas serta afeksi positif terhadap organisasi. Selain itu tingkah laku berusaha ke arah tujuan organisasi dan keinginan untuk tetap bergabung dengan organisasi dalam jangka waktu lama.

Steers dalam Chairy (2002) mengembangkan model anteseden (faktor penyebab) komitmen organisasi yang meliputi: (1) karakteristik personal, (2) karakteristik yang berkaitan dengan pekerjaan atau jabatan, dan (3) pengalaman kerja. Chairy (2002) menjelaskan dalam tulisannya beberapa penelitian menunjukkan bahwa:

1. Karakteristik personal yang terdiri dari usia, masa kerja, tingkat pendidikan, jenis kelamin, suku bangsa dan kepribadian berkorelasi dengan komitmen organisasi. (Mathieu dan Zajac, 1990; Mowday dkk, 1982).

Angle dan Perry (1981) serta Steers (1977) berpendapat bahwa semakin tinggi pendidikan seseorang maka semakin tinggi pula harapannya sehingga tidak mungkin dipenuhi oleh organisasi; akibatnya semakin rendah komitmen karyawan pada organisasi. Mathieu dan Zajac (1990) juga menemukan bahwa tingkat pendidikan berkorelasi negatif kecil dengan komitmen organisasi.

Karakteristik personal lain, yaitu jenis kelamin memiliki pengaruh terhadap komitmen organisasi. Angle dan Perry (1981) serta Hrebiniak dan Alutto (1972) menemukan bahwa wanita memiliki komitmen organisasi yang lebih tinggi daripada pria. Namun Mathieu dan Zajac (1990) menemukan bahwa karyawan pria memiliki komitmen organisasi yang lebih tinggi daripada karyawan wanita.

Lama kerja sebagai salah satu anteseden karakteristik personal juga memiliki pengaruh yang cukup besar terhadap komitmen organisasi. Mathieu dan

Zajac (1990) menemukan adanya korelasi yang positif rendah antara masa kerja dengan komitmen organisasi.

2. Karakteristik yang berkaitan dengan jabatan atau peran memiliki sumbangan yang bermakna pada komitmen organisasi. Karakteristik ini meliputi tantangan pekerjaan, konflik peran dan ambiguitas peran.

Dari beberapa penelitian ditemukan bahwa tantangan pekerjaan memiliki hubungan positif dengan komitmen organisasi, sedangkan konflik peran dan ambiguitas peran memiliki hubungan negatif dengan komitmen organisasi.

Mathieu dan Zajac (1990) menemukan bahwa tantangan tugas dan variasi keterampilan memiliki korelasi positif sedang dengan komitmen organisasi; tetapi otonomi hanya berkorelasi rendah dengan komitmen organisasi.

Sebaliknya, konflik peran, ambiguitas peran, dan kelebihan beban kerja memiliki korelasi yang negatif sedang dengan komitmen organisasi.

3. Pengalaman kerja memberikan kontribusi yang paling besar terhadap komitmen organisasi. Penelitian lebih lanjut oleh Mathieu dan Zajac (1990) menemukan korelasi yang cukup besar antara kepemimpinan partisipatori dan komunikasi pimpinan, yang merupakan bentuk pengalaman kerja dengan komitmen organisasi.

Menumbuhkan komitmen-komitmen organisasi memiliki tiga aspek utama, yaitu: identifikasi, keterlibatan dan loyalitas pegawai terhadap organisasi organisasinya (Zainuddin (2002) dalam Yuliaistanah (2005)).

1. Identifikasi

Identifikasi yang diwujudkan dalam bentuk kepercayaan anggota terhadap organisasi, dapat dilakukan dengan memodifikasi tujuan organisasi, sehingga mencakup beberapa tujuan pribadi para anggota ataupun dengan kata lain organisasi memasukkan pula kebutuhan dan keinginan anggota dalam tujuan organisasinya. Hal ini akan menciptakan suasana saling mendukung diantara para anggota dengan organisasi. Lebih lanjut, suasana tersebut akan membawa anggota dengan rela menyumbangkan sesuatu bagi tercapainya tujuan organisasi, karena anggota menerima tujuan organisasi yang dipercayai telah disusun demi memenuhi kebutuhan pribadi mereka pula.

2. Keterlibatan

Keterlibatan atau partisipasi anggota dalam aktivitas-aktivitas kerja penting untuk diperhatikan karena adanya keterlibatan akan menyebabkan pegawai tersebut mau dan senang bekerja sama baik dengan pimpinan ataupun dengan sesama teman kerja. Salah satu cara yang dapat dipakai untuk memancing keterlibatan anggota adalah dengan memberikan kesempatan kepada mereka untuk berpartisipasi dalam berbagai kesempatan pembuatan keputusan sehingga dapat menumbuhkan keyakinan pada anggota bahwa apa yang telah diputuskan adalah merupakan keputusan bersama.

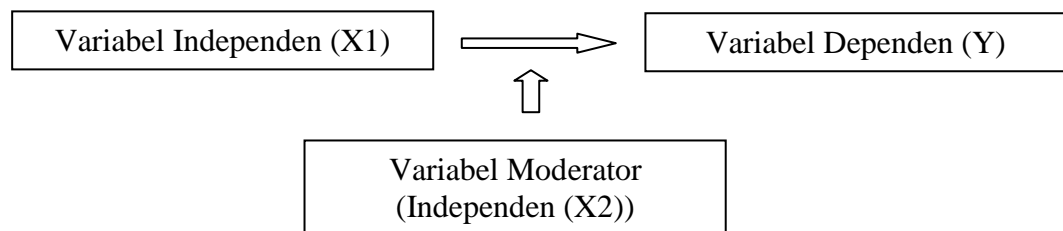
3. Loyalitas

Loyalitas anggota terhadap organisasi memiliki makna kesediaan seseorang untuk melanggengkan hubungannya dengan organisasi, kalau perlu mengorbankan

kepentingan pribadinya tanpa mengharapkan apapun. Kesiediaan anggota untuk mempertahankan diri bekerja dalam organisasi adalah hal yang penting untuk menunjang komitmen anggota terhadap organisasi dimana mereka bekerja. Hal ini dapat diupayakan jika anggota merasakan adanya keamanan dan kepuasan di dalam organisasi tempat ia bergabung untuk bekerja.

2.7. Variabel *Moderating*

Umar (2008) mendefinisikan variabel *moderating* adalah variabel independen yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen lainnya terhadap variabel dependen, seperti pada gambar berikut:



Gambar 3. Variabel *Moderating*

Sharma et al (1981) dalam Ghazali (2009) mengelompokkan variabel moderator menjadi tiga kelompok seperti terlihat pada gambar dibawah ini:

Tabel 1. Jenis-jenis Variabel Moderator

	Berhubungan dengan kriteria (variabel dependen) dan atau prediktor (variabel independen)	Tidak berhubungan dengan kriteria (variabel dependen) dan prediktor (variabel independen)
Tidak berinteraksi dengan predictor	1 Intervening, Exogen, Antecedent, Prediktor	2 Moderator (Homologizer)
Berinteraksi dengan predictor	3 Moderator (Quasi Moderator)	4 Moderator (Pure Moderator)

Tabel 1 menjelaskan bahwa, pertama, pengelompokan didasarkan pada hubungannya dengan variabel kriteria (variabel dependen), yaitu apakah variabel moderator berhubungan atau tidak berhubungan dengan variabel kriteria (variabel dependen). Kedua, apakah variabel moderator berinteraksi dengan variabel prediktor (variabel independen).

Jika variabel moderator (Z) berhubungan dengan kriteria (Y) dan atau prediktor (X), tetapi variabel moderator (Z) tidak berinteraksi dengan prediktor (X) seperti tampak pada kuadran 1, maka variabel Z bukan merupakan variabel moderator, melainkan variabel intervening, exogen, anteseden atau prediktor (independen). Secara konseptual variabel pada kuadran 2, 3 dan 4 diidentifikasi sebagai variabel moderator.

Jenis variabel moderator pada kuadran 2 memengaruhi kekuatan hubungan, tetapi tidak berinteraksi dengan variabel prediktor (X) dan tidak berhubungan secara signifikan baik dengan prediktor (X) maupun dengan variabel kriteria (Y).

Dalam kuadran seperti ini, nilai residual atau error merupakan fungsi variabel moderator. Sehingga dengan membagi total sampel menjadi dua kelompok yang homogen dengan memperhatikan error variance akan meningkatkan nilai prediktif model. Jenis moderator seperti ini disebut dengan variabel Homologizer. Misalkan variabel kriteria (Y) dan variabel prediktor (X) seperti dibawah ini:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1(X_i) + e_i \dots\dots\dots \text{Persamaan 1}$$

Dimana Y_i adalah variabel kriteria, X_i adalah variabel prediktor dan e adalah random error. Kuatnya hubungan antara Y dan X tergantung dari ukuran besarnya

error term. Semakin besar nilai error term semakin kecil tingkat kekuatan hubungan antara Y dan X dan berlaku sebaliknya.

Jenis kedua dari variabel moderator adalah variabel moderator akan memodifikasi bentuk hubungan antara variabel kriteria (Y) dan prediktor (X) seperti tampak pada gambar kuadran 3 dan 4. Pada kuadran 3, variabel moderator (Z) berhubungan dengan variabel kriteria (Y) dan atau variabel prediktor (Y) serta berinteraksi dengan variabel prediktor (X) secara matematis dapat dituliskan persamaan regresinya seperti dibawah ini:

$$Y_i = \alpha + \beta_1.X_i + \beta_2.Z_i + \beta_3.X_i*Z_i + e \dots \dots \dots \text{persamaan 2}$$

Berdasarkan persamaan 2 jelas bahwa variabel moderator (Z) berfungsi sebagai variabel prediktor (independen) dan sekaligus juga berinteraksi dengan variabel prediktor lainnya (X). Jenis variabel moderator pada kuadran 3 disebut Quasi Moderator (moderator semu).

Pada kuadran 4, variabel moderator (Z) tidak berhubungan dengan variabel kriteria (Y) dan prediktor (X), tetapi berinteraksi dengan variabel prediktor (X) atau secara matematis dapat dituliskan persamaan regresinya seperti dibawah ini:

$$Y_i = \alpha + \beta_1.X_i + \beta_2.X_i*Z_i + e \dots \dots \dots \text{persamaan 3}$$

Berdasarkan persamaan 3 jelas bahwa variabel moderator (Z) tidak berfungsi sebagai variabel prediktor (independen) tetapi langsung berinteraksi dengan variabel prediktor lainnya (X). Jenis moderator pada kuadran 4 ini disebut *pure moderator* (moderator asli).

Perbedaan antara variabel *moderating* dan variabel intervening (mediator) adalah: variabel *moderating* adalah variabel independen yang akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen lainnya terhadap variabel dependen (Ghozali, 2009). Sedangkan suatu variabel disebut intervening (mediator) jika variabel tersebut berperan sebagai variabel mediasi dan ikut memengaruhi hubungan antara variabel prediktor (independen) dan variabel kriteria (dependen). Pengaruh yang ditimbulkan oleh variabel intervening bersifat pengaruh langsung (*direct effect*) variabel independen ke variabel dependen setelah mengendalikan variabel intervening (Baron dan Kenny (1986) dalam Ghozali (2009)). Untuk menguji pengaruh variabel intervening dapat digunakan metode analisis jalur (*path analysis*).

2.8. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Meskipun partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki berbagai keunggulan, namun ada juga peneliti yang menemukan permasalahan yang ditimbulkan dari partisipasi anggaran. Dengan kata lain disamping adanya temuan manfaat juga terdapat permasalahan dalam partisipasi anggaran. Govindarajan (1986) dalam Aprilia (2008) menyimpulkan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti tersebut masih bertentangan satu sama lain. Pertentangan hasil penelitian tersebut diuraikan sebagai berikut; Baiman (dalam Darlis, 2002), dalam penelitiannya menemukan bahwa dengan ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan mendorong bawahan untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun dapat lebih akurat. Penelitiannya menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan

anggaran dari perspektif *agency theory*. Teori tersebut menjelaskan fenomena yang terjadi bilamana atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998). Selanjutnya dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa jika bawahan (*agent*) yang terlibat dalam partisipasi anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bagi mereka untuk melaporkan informasi tersebut kepada atasan (*principal*). Atau dengan kata lain, partisipasi anggaran akan menyebabkan bawahan akan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu organisasi.

Namun Young (1985) dalam Latuheru (2005) beranggapan sebaliknya, bawahan tidak melaporkan informasinya kepada atasan untuk membantu proses penyusunan anggaran. Atasan memberikan wewenang kepada bawahan dengan harapan agar bawahan melakukan usaha yang terbaik bagi organisasi. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka (Luthans (1998) dalam Darlis (2002)). Hal ini dapat terjadi jika organisasi (perusahaan atau instansi pemerintah) melakukan kebijakan pemberian *rewards* kepada pegawai didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai (sehingga menciptakan senjangan anggaran) dan berharap mendapatkan *rewards* berdasarkan pencapaian anggaran. Kondisi ini menyebabkan hubungan antara partisipasi dan senjangan anggaran menjadi positif, yaitu, semakin tinggi partisipasi anggaran maka keinginan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran akan semakin tinggi.

Young (1985) dalam Lathuheru (2005) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa terjadinya senjangan anggaran disebabkan bawahan tidak ingin menghadapi resiko. Dengan melakukan senjangan anggaran diharapkan sasaran dapat mudah dicapai dan resiko kegagalan mencapai sasaran dapat diperkecil. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian oleh Dunk (1993) (Lathuheru (2005)) yang berpendapat bahwa perilaku bawahan melakukan senjangan anggaran dipengaruhi oleh kebijakan atasan yang menilai kinerja bawahan berdasarkan pencapaian sasaran anggaran.

2.9. Pengaruh Interaksi Komitmen Organisasi pada Hubungan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana individu lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya 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 (Mowday *et al.*, 1979) dalam Lathuheru (2005)). Komitmen organisasional bisa tumbuh disebabkan individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dibandingkan kepentingan pribadi atau kelompoknya (Pinder (1984) dalam Darlis (2002)). Bagi individu dengan komitmen organisasional tinggi, pencapaian tujuan organisasi

merupakan hal penting. Individu tersebut akan berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan kepentingan organisasi (Angle dan Perry (1981) dan Porter *et al.*, (1974) dalam Darlis (2002)); serta akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter *et al.*, 1974) dalam Darlis (2002). Sebaliknya, bagi individu atau karyawan dengan komitmen organisasional rendah akan mempunyai perhatian yang rendah pada pencapaian tujuan organisasi dan cenderung berusaha memenuhi kepentingan pribadi.

Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasional, Nouri dan Parker (1996) dalam Darlis (2002) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Berdasarkan hasil penelitian Nouri dan Parker (1996) dalam Darlis (2002), dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasional seseorang dapat memengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya, bila komitmen bawahan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Bawahan berkomitmen organisasional tinggi akan menggunakan informasi yang mereka dapatkan untuk membuat anggaran menjadi relatif tepat, sehingga, dengan adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat

dihindari. Sebaliknya, bawahan dengan komitmen organisasional rendah cenderung untuk tidak memberikan informasi khusus yang mereka miliki kepada atasan, sehingga dapat menyebabkan keinginan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran. Nouri dan Parker (1996) berpendapat, hal ini terjadi karena bawahan hanya menempatkan sedikit atau bahkan tidak memiliki keinginan untuk memenuhi pencapaian tujuan organisasi, mereka hanya tertarik dengan kepentingan pribadinya, partisipasi anggaran merupakan kesempatan baginya untuk melakukan senjangan anggaran. Luthans (1998) dalam Darlis (2002) mendukung pernyataan tersebut dan menyatakan bahwa komitmen yang rendah menggambarkan ketidakloyalan individu kepada organisasi.