



Peran Moderasi *Organizational Citizenship Behavior* dalam Pengelolaan Anggaran pada PT Pindad (Persero)

Dwinta Mulyanti, Deti Rosita
Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi
Universitas ARS, Bandung, Indonesia

Abstract. *It is feared that the formulation of the budget that is not optimal will have an impact on the budget management process. Budget management has to do with budget participation and budgetary slack. To overcome this, organizational citizenship behavior (OCB) is felt to have a correlation in budget participation so that it can reduce the emergence of budget gaps. Based on this, this study aims to analyze the impact of budget participation on budgetary slack and the role of OCB in it at PT Pindad (Persero). The research method used is a survey method with descriptive verification type, with a total population of 30 people and the research sample is the entire population. The data used are primary data in the form of a questionnaire processed with the help of SPSS. The results show that budget participation has no significant effect on budgetary slack, and OCB cannot moderate budgetary participation on budgetary slack.*

Keywords: *budget participation; budgetary slack; organizational citizenship behavior*

Abstrak. *Penyusunan anggaran yang tidak optimal dikhawatirkan akan berimbas pada proses pengelolaan anggaran. Pengelolaan anggaran memiliki kaitan dengan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Untuk menanggulangi hal tersebut organizational citizenship behavior (OCB) dirasa memiliki korelasi dalam partisipasi anggaran sehingga dapat mengurangi timbulnya kesenjangan anggaran. Berdasarkan hal tersebut maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dampak partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dan peran OCB didalamnya pada PT Pindad (Persero). Metode penelitian yang digunakan adalah metode survey dengan tipe penelitian deskriptif verifikatif, dengan jumlah populasi sebanyak 30 orang dan sampel penelitian merupakan keseluruhan populasi. Data yang digunakan adalah data primer berupa kuesioner yang diolah dengan bantuan SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, serta OCB tidak dapat memoderasi partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.*

Katakunci: *partisipasi anggaran; senjangan anggaran; organizational citizenship behavior*

Croncle of Article : Received (15-09-2020); Revised (10-10-2020, 02-12-2020); Accepted (16-12-2020) and Published (17-02-2021).

©2020 Jurnal Inspirasi Bisnis dan Manajemen Lembaga Penelitian Universitas Swadaya Gunung Jati.

Profile and corresponding author: Dwinta Mulyanti adalah dosen Universitas ARS, Deti Rosita adalah alumni Universitas ARS. Jl. Sekolah Internasional No 1-2, Kota Bandung, Jawa Barat 40282.
Corresponding Author : dwinta999@ars.ac.id

How to cite this article : Mulyanti, D., & Rosita, D. (2020). Peran Moderasi Organizational Citizenship Behavior dalam Pengelolaan Anggaran pada PT Pindad (Persero). *Jurnal Inspirasi Bisnis Dan Manajemen*, 4(2), 201–214.

Retrieved from : <http://jurnal.unswagati.ac.id/index.php/jibm>

PENDAHULUAN

Setiap perusahaan sejatinya senantiasa berupaya untuk dapat mempertahankan kelangsungan usahanya dalam jangka panjang untuk mencapai tujuan perusahaan di masa depan (Mulyanti & Supriyani, 2018). Untuk mencapai tujuan tersebut, tentunya penyusunan strategi perusahaan yang baik dan tersusun secara sistematis mutlak diperlukan (Fajar & Rohendi, 2016), dimana salah satu elemen penting yang terdapat dalam proses penyusunan strategi perusahaan (Hasanah & Suartana, 2014). Anggaran yang telah tersusun dijadikan pedoman perusahaan untuk memulai aktivitas bisnisnya (Maharani & Ardiana, 2015), dimana disisi lain anggaran juga berfungsi sebagai alat kendali perusahaan dalam menjalankan kegiatan bisnisnya (Agustami & Arfan, 2015).

Anggaran dikategorikan baik ketika dalam proses penyusunannya melibatkan seluruh karyawan dalam organisasi atau yang lebih dikenal dengan partisipasi anggaran (Agustami & Arfan, 2015). Karena partisipasi anggaran digunakan bukan hanya untuk menilai rencana keuangan, tetapi juga sebagai alat kontrol, komunikasi, koordinasi, motivasi, dan evaluasi atas kinerja (Hasanah & Suartana, 2014). Manfaat dari adanya partisipasi anggaran yang dilakukan adalah adanya ikatan emosional karyawan, karena kegiatan tersebut bukan hanya tentang bagaimana menyelesaikan tugas dan tanggung jawab pekerjaannya tapi lebih dari itu partisipasi anggaran akan meningkatkan moral serta peningkatan inisiatif karyawan pada semua tingkatan (Agustami & Arfan, 2015). Keterlibatan yang dilakukan dalam proses penyusunan anggaran diharapkan dapat pula menghasilkan informasi yang relevan karena penyusunannya didasarkan pada *history* sebelumnya, sehingga hal tersebut dapat digunakan untuk mengatasi persaingan yang ada serta dapat digunakan pula untuk pemanfaatan peluang bisnis secara maksimal (Putri, 2014).

Karyawan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran secara langsung akan berdampak pada perilaku manusia atau

dengan kata lain anggaran dikatakan cerminan dari perilaku manusia (Savitri & Sawitri, 2014). Perilaku yang ditimbulkan dari anggaran dapat bersifat positif atau negatif. Perilaku positif biasanya tercermin dari keselarasan antara keinginan karyawan dengan tujuan perusahaan, sementara perilaku negatif tercermin dari jalan pintas untuk menyusun anggaran biasanya dilakukan dengan menekan pendapatan dan meninggikan biaya yang harus dikeluarkan (Savitri & Sawitri, 2014).

Perilaku negatif tersebut dikenal dengan istilah senjangan anggaran (Hasanah & Suartana, 2014). Senjangan anggaran dilakukan untuk memberikan kesan bahwa kinerja manajer terlihat baik karena dapat dengan mudah merealisasikan anggaran yg sudah disusun (Maharani & Ardiana, 2015). Namun pada kenyataannya senjangan anggaran dibuat untuk mengatur serta menyembunyikan informasi yang sebenarnya untuk kepentingan serta keuntungan pribadi (Hasanah & Suartana, 2014). Untuk mencegah atau mengantisipasi terjadinya senjangan anggaran yang perlu diperhatikan adalah keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran, artinya harus terdapat proporsi yang jelas antara jumlah bawahan yang diikutsertakan dalam partisipasi anggaran (Maharani & Ardiana, 2015). Karena semakin banyak jumlah bawahan yang terlibat dalam partisipasi anggaran akan memperlebar kemungkinan terjadinya senjangan anggaran (Artika, 2010).

Partisipasi anggaran dan senjangan anggaran dikatakan sebagai dua hal yang secara langsung memiliki keterikatan (Artika, 2010). Dimana partisipasi anggaran menentukan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran (Hasanah & Suartana, 2014). Hal itu dikarenakan partisipasi anggaran akan menjadi salah satu faktor yang dijadikan bahan penilaian dalam pemberian kompensasi bagi karyawan (Triana, Yuliusman, & Putra, 2012). Kompensasi yang diberikan tergantung pada karakteristik individu ketika menyusun anggaran. Karena ketidakpastian lingkungan menentukan kemampuan karyawan dalam partisipasi

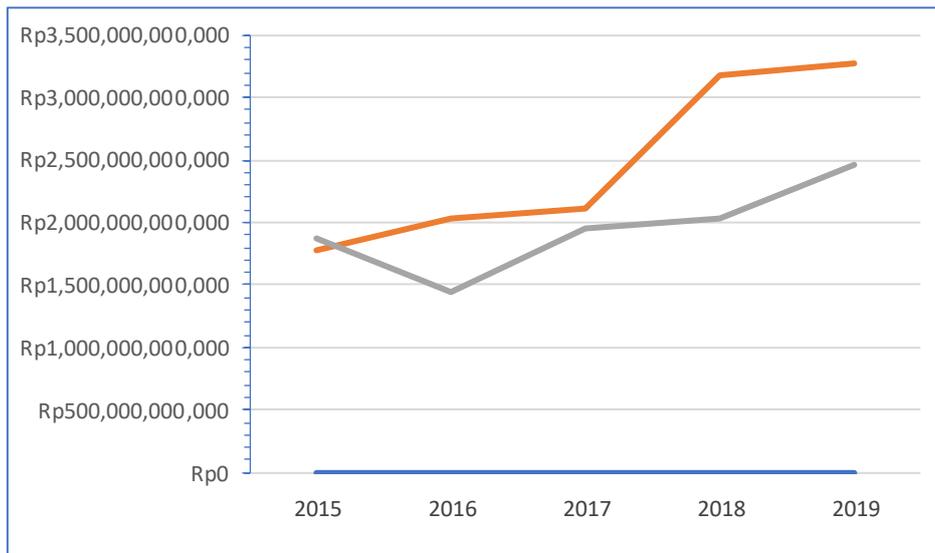
anggaran (Asak, Yasa, Bagus, & Astika, 2016). Tinggi rendahnya korelasi antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran salah satunya ditentukan oleh ketidakpastian lingkungan, jika ketidakpastian lingkungan tinggi maka korelasi partisipasi anggaran dan senjangan anggaran menjadi negatif, sementara jika ketidakpastian lingkungan rendah maka korelasi partisipasi anggaran dan senjangan anggaran menjadi positif (Asak et al., 2016).

Ketidakpastian lingkungan bergantung pada kemampuan individu dalam membuat prediksi dari kejadian yang mungkin terjadi secara tepat baik kondisi internal maupun eksternal perusahaan (Asak et al., 2016). Hal tersebut mengindikasikan bahwa kemampuan serta pengetahuan karyawan selaku individu yang terlibat dalam partisipasi anggaran sangatlah penting karena akan menentukan efektif tidaknya anggaran tersebut (Putri, 2014). Dengan demikian dapat diartikan bahwa peran karyawan dalam partisipasi anggaran akan menentukan senjangan anggaran (Hasanah & Suartana, 2014). Peran karyawan yang secara langsung berpartisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan bagian dari *organizational citizenship behavior* (Dewi & Yasa, 2017). Hal ini dikarenakan partisipasi anggaran diharapkan dapat meningkatkan kinerja karyawan yang tercermin dari *organizational citizenship behavior* dimana setiap karyawan saling bahu-membahu untuk menyelesaikan tugas mereka guna mencapai tujuan perusahaan (Mulyanti, 2018).

Organizational citizenship behavior tercermin dari perilaku yang ditunjukkan karyawan baik dalam memenuhi kewajibannya maupun cerminan sikap karyawan terhadap rekan kerja (Mulyanti, 2018). Lebih lanjut *organizational citizenship behavior* dapat dijelaskan sebagai perilaku sukarela yang ditunjukkan karyawan terhadap perusahaan tanpa mengharapkan adanya

reward yang diberikan (Rahman, Sulaiman, Nasir, & Omar, 2014). Perilaku karyawan tersebut dikategorikan kedalam dua jenis yang dikenal dengan istilah *in-role* dan *extra-role* (Kasemsap, 2013). Perilaku *in-role* karyawan merupakan perilaku yang normal dimana karyawan berupaya untuk menuntaskan pekerjaan sesuai dengan target dan tujuan perusahaan (Mulyanti, 2018). Sedangkan perilaku *extra-role* yaitu perilaku yang ditunjukkan karyawan dimana mereka bekerja melampaui dari tugas dan tanggung jawab yang seharusnya, atau dengan kata lain karyawan secara sadar dan sukarela memberikan kontribusi melebihi harapan perusahaan (Dewi & Yasa, 2017). Saat *organizational citizenship behavior* ada dalam karyawan, maka diharapkan mereka akan memberikan kontribusi yang baik dan maksimal dalam partisipasi anggaran, sehingga diharapkan akan meminimalisir terjadinya senjangan anggaran (Dewi & Yasa, 2017). Namun karena perilaku manusia berbeda-beda tergantung pada karakteristik masing-masing maka *organizational citizenship behavior* juga belum tentu menentukan positif atau negatifnya partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran (Sancita & Resen, 2014).

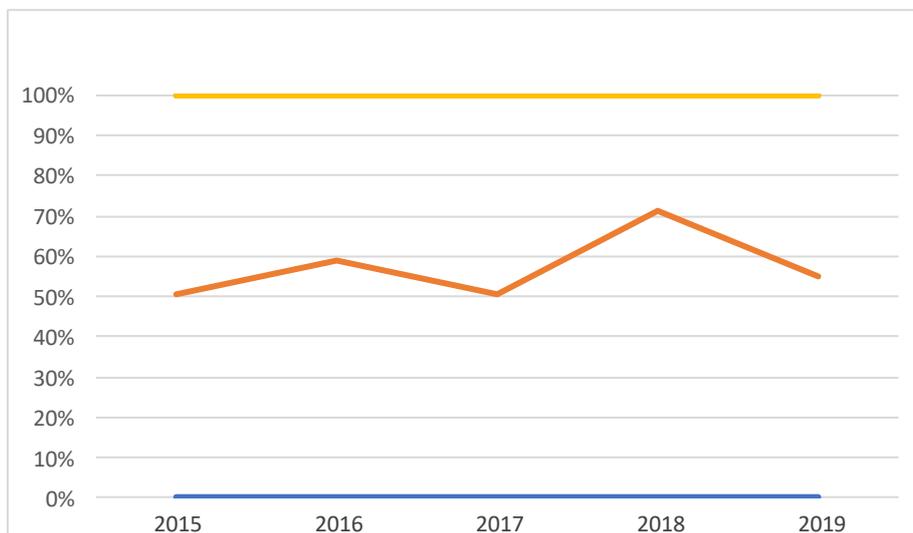
PT Pindad (Persero) adalah perusahaan BUMN di Indonesia yang merupakan perusahaan manufaktur di bidang produk militer dan produk komersil (Nuryayi & Bernardin, 2015). Setiap BUMN wajib menyusun Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) yakni penjabaran tahunan dari Rencana Jangka Panjang (RJP) BUMN (Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor : Kep-101/MBU/2002). Anggaran yang disusun oleh PT Pindad (Persero) diantaranya adalah anggaran penjualan. Realisasi anggaran penjualan PT Pindad (Persero) dapat dilihat pada gambar 1 berikut ini:



Gambar 1. Realisasi Anggaran Penjualan PT Pindad (Persero)

Berdasarkan data tersebut, terdapat realisasi anggaran penjualan pada PT Pindad (Persero) Bandung yang tidak mencapai Rencana Kerja Anggaran Perusahaan (RKAP) yang sudah ditetapkan, yakni pada tahun 2015 sampai 2019. Dari anggaran realisasi penjualan lima tahun tersebut, hanya tahun 2015 yang

realisasinya mencapai target. Pada tahun 2016 sampai dengan 2017, belum memenuhi target penjualan yang telah disusun dalam RKAP. Perkembangan realisasi anggaran penjualan pada PT Pindad (Persero) dapat dilihat pada gambar 2 berikut ini:



Gambar 2. Perkembangan Realisasi Anggaran Penjualan PT Pindad (Persero)

Berdasarkan gambar 2 terlihat bahwa perkembangan realisasi dari tahun 2015 sampai 2019 cukup fluktuatif. Pada tahun 2015 hingga tahun 2016 terjadi kenaikan yg cukup baik namun mengalami penurunan

kembali pada tahun 2017. Namun tren positif kembali ditunjukkan pada tahun 2018 namun kembali mengalami penurunan pada tahun 2019.

Berdasarkan prosedur penyusunan anggaran yang diatur pada SKEP/19/P/BD/IX/2015, PT Pindad (Persero) melibatkan manajer tingkat bawah, menengah, dan puncak yang berperan aktif dalam menyusun anggaran. Hal ini artinya terdapat partisipasi anggaran dalam proses penyusunan anggaran. Ada faktor-faktor eksternal yang memungkinkan belum optimalnya partisipasi anggaran yang dilakukan oleh manajer salah satunya adalah hubungan sesama kerja. Hal ini merupakan salah satu dimensi *organizational citizenship behavior* yaitu *alturism* (Mulyanti, 2018). *Alturism* menggambarkan perilaku karyawan yang saling bekerja sama untuk menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya (Siregar et al., 2015). Perilaku karyawan dalam organisasi atau perusahaan ditunjukkan dengan *organizational citizenship behavior* yang ada pada diri karyawan itu sendiri (Mulyanti, 2018). Dengan demikian secara tidak langsung *organizational citizenship behavior* diindikasikan menjadi faktor penting dalam menentukan optimal atau tidaknya partisipasi anggaran yang dilakukan (Dewi & Yasa, 2017), karena penyusunan anggaran dikatakan baik jika partisipasi anggaran yang dilakukan pun baik (Fitriastuti, 2013).

Pentingnya *organizational citizenship behavior* dalam partisipasi anggaran akan menentukan kesenjangan anggaran yang terjadi (Artika, 2010). Hal tersebut dikarenakan anggaran pada PT Pindad (Persero) cenderung terjadi *slack*, yang dilakukan untuk menurunkan produktivitas pegawai yang diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya, sehingga realisasi anggaran cenderung tidak tercapai (Agustami & Arfan, 2015). Hal ini menyebabkan terjadinya suatu dugaan yang mengarah kepada terjadinya kesenjangan anggaran dalam penentuan tujuan anggaran, bahwa dengan adanya keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran justru akan meningkatkan kemungkinan timbulnya senjangan anggaran karena didasarkan pada adanya kepentingan pribadi (Maharani & Ardiana, 2015). Hal ini menunjukkan bahwa

partisipasi anggaran kemungkinan besar berdampak pada senjangan anggaran (Savitri & Sawitri, 2014).

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dampak partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dan *organizational citizenship behavior* sebagai pemoderasi.

KAJIAN LITERATUR

Partisipasi Anggaran

Anggaran dalam perusahaan merupakan rencana kerja perusahaan yang dinyatakan dalam bentuk angka atau digambarkan secara kuantitatif dimana proses penyusunannya melibatkan karyawan terutama pada level manajer (Artika, 2010). Penyusunan anggaran biasanya dilakukan untuk jangka pendek atau dibuat satu tahun sekali, meski begitu anggaran tersebut tetap menggambarkan rencana jangka panjang yang ingin dicapai oleh perusahaan (Savitri & Sawitri, 2014). Anggaran perusahaan merupakan salah satu elemen yang penting bagi perusahaan karena digunakan untuk menilai kemampuan perusahaan untuk memenuhi rencana jangka pendek maupun rencana jangka panjang, serta anggaran juga dapat dijadikan acuan bagi manajer untuk membantu proses alokasi dana dengan segala keterbatasan yang ada (Maharani & Ardiana, 2015). Lebih lanjut anggaran memiliki dua peran yaitu sebagai alat perencanaan dan sebagai alat pengendalian, dimana terdapat beberapa pihak yang terlibat dalam penyusunannya yaitu komite anggaran, departemen anggaran, dan manajer pusat pertanggungjawaban (Artika, 2010). Keterlibatan para manajer tersebut dalam proses penyusunan anggaran dikenal dengan istilah partisipasi anggaran (Triana et al., 2012).

Partisipasi anggaran diartikan sebagai alur komunikasi dan aliran informasi dari berbagai elemen dalam perusahaan yang memungkinkan manajemen untuk lebih memahami tentang tantangan dan peluang yang akan dihadapi perusahaan (Dewi & Yasa, 2017). Dalam praktiknya partisipasi anggaran difungsikan tidak hanya bagaimana

mencapai pembiayaan yang efisien tapi juga lebih kepada bentuk aktualisasi diri karyawan secara pribadi (Putri, 2014).

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran diartikan sebagai selisih dari jumlah anggaran keuangan perusahaan dengan *forecasting* atau bayangan perusahaan yang dipengaruhi faktor internal dan eksternal (Savitri & Sawitri, 2014). Lebih lanjut senjangan anggaran timbul akibat dari kesalahan manajer dalam memperkirakan anggaran yang sebenarnya karena pada aplikasinya terdapat perbedaan dimana merendahkan pendapatan yang seharusnya dan meninggikan biaya secara sadar dengan tujuan untuk mencapai anggaran secara mudah (Agustami & Arfan, 2015). Pendapat lain dikemukakan oleh Sancita & Resen (2014) yang menjelaskan bahwa senjangan anggaran terjadi akibat dari ketidakfleksibelan dalam proses pengontrolan anggaran, sehingga anggaran yang dibuat cenderung kaku. Dengan timbulnya kekakuan tersebut tentunya berimbas pada karyawan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, disitulah biasanya peluang terjadinya senjangan anggaran (Triana et al., 2012). Karena senjangan anggaran pada dasarnya terjadi karena adanya penyalahgunaan anggaran yang dilakukan oleh sumber daya manusia yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran hal tersebut terjadi diindikasikan karena anggaran yang bersifat kaku, sehingga penyusun anggaran hanya memikirkan bagaimana mencapai anggaran secara singkat tanpa memperdulikan kerugian yang akan ditanggung oleh perusahaan (Artika, 2010). Dengan demikian senjangan anggaran dapat disimpulkan sebagai konflik kepentingan diantara sumber daya manusia yang terlibat dalam partisipasi anggaran, dimana setiap individu berupaya untuk mengedepankan kepentingan pribadi diatas kepentingan perusahaan (Maharani & Ardiana, 2015).

Namun demikian senjangan anggaran dapat tidak selalu memberikan kerugian pada perusahaan, dalam kondisi tertentu senjangan anggaran dapat memberikan keuntungan bagi

perusahaan. Menurut Savitri & Erianti Sawitri (2014) senjangan anggaran yang menguntungkan bagi perusahaan dilakukan dengan cara mengamankan sumber daya untuk tujuan jangka panjang, tentunya hal tersebut harus atas sepengetahuan seluruh pimpinan karena tujuan dari pengamanan sumber daya tersebut tentunya dengan mengecilkan pendapatan dan memperbesar biaya, karena pimpinan berasumsi untuk mencapai tujuan jangka panjang perusahaan hal tersebut perlu dilakukan untuk dapat mencapai target perusahaan di masa yang akan datang. Hal tersebut dilakukan untuk menciptakan margin aman atau margin keselamatan bagi perusahaan agar lebih mudah memenuhi tujuan perusahaan sesuai dengan yang digambarkan untuk masa depan (Agustami & Arfan, 2015).

Organizational Citizenship Behavior

Organizational citizenship behavior merupakan sikap atau perilaku yang karyawan dalam lingkungan pekerjaan diluar daripada kebiasaan pada umumnya (Siregar et al., 2015). Dimana setiap karyawan memiliki perannya masing-masing sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya, namun karyawan yang memiliki *organizational citizenship behavior* dalam dirinya senantiasa melakukan hal-hal melebihi dari tugas dan tanggung jawabnya secara sukarela (Dewi & Yasa, 2017). Lebih lanjut Mulyanti (2018) menjelaskan bahwa *organizational citizenship behavior* adalah perilaku *extra-role* yang ditunjukkan oleh karyawan tanpa mengharapkan imbalan atau *rewards* dari perusahaan. Perilaku *extra-role* sendiri diartikan sebagai perilaku karyawan yang dengan senang hati bersedia melakukan pekerjaan lebih dari tugas pokoknya tanpa mengharapkan adanya imbalan yang diberikan oleh perusahaan (Liao, 2015). Sikap *extra-role* inilah yang mencerminkan *organizational citizenship behavior* dalam diri karyawan dan secara langsung akan memberikan dampak yang positif bagi kemajuan perusahaan (Fitriastuti, 2013). Dikatakan demikian karena *organizational citizenship behavior* menunjukkan sikap dan

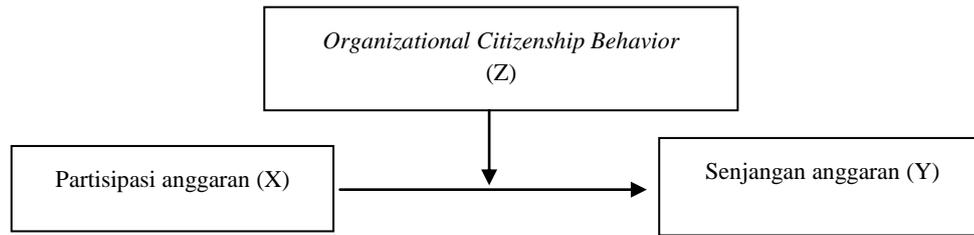
perilaku luar biasa karyawan dimana mereka melakukan segala hal untuk kepentingan dan kemajuan perusahaan tanpa adanya kepentingan individu (Phipps, State, & Prieto, 2015). Sikap tersebut ditunjukkan seperti bersedia membantu meringankan pekerjaan rekan kerja, selalu mentaati peraturan perusahaan, menghargai waktu, mengikuti aturan perusahaan, serta menciptakan lingkungan kerja yang kondusif (Mulyanti, 2018). Dengan kata lain *organizational citizenship behavior* diartikan sebagai kontribusi karyawan pada perusahaan melebihi dari pekerjaan formalnya (Fitriastuti, 2013).

Organizational citizenship behavior ditunjang oleh beberapa faktor, dimana Organ pada tahun 1988 pertama kali mengemukakan kelima faktor tersebut diantaranya *altruism, civic virtue, sportmanship, conscientiousness,* dan *courtesy* (Siregar et al., 2015). Faktor pertama *altruism* digambarkan dengan sikap karyawan yang saling membantu rekan kerja (Mulyanti, 2018). Ketika karyawan memiliki perilaku *altruism* maka lingkungan pekerjaan akan lebih efektif dan efisien karena setiap karyawan bersedia bekerja sama dalam menyelesaikan tanggung jawabnya (Phipps et al., 2015). Faktor yang kedua *civic virtue* merupakan sikap pro aktif karyawan untuk membantu memecahkan persoalan yang dihadapi perusahaan guna mendukung kemajuan perusahaan (Fitriastuti, 2013). Sikap tersebut ditunjukkan dengan partisipasi karyawan dalam merumuskan kebijakan perusahaan serta berpartisipasi menganalisa ancaman, peluang serta tantangan yang akan dihadapi perusahaan di masa yang akan datang (Mulyanti, 2018). Faktor ketiga

conscientiousness artinya sikap karyawan yang memenuhi aturan dalam perusahaan (Siregar et al., 2015). Sikap tersebut ditunjukkan dengan kedisiplinan, ketekunan, ketelitian serta sikap positif karyawan dalam perusahaan (Liao, 2015).

Faktor keempat *sportmanship*, artinya sikap karyawan yang menerima segala kelebihan dan kekurangan yang ada pada perusahaan, dimana karyawan tidak pernah mengeluh, tidak pernah protes dan selalu berupaya meredam masalah yang terjadi (Fitriastuti, 2013). Karyawan dengan sikap *sportmanship* biasanya lebih memfokuskan diri untuk berupaya memberikan kontribusi untuk membantu perusahaan mencapai tujuannya (Kılınç, 2014). Faktor kelima *courtesy*, yaitu sikap yang berkaitan dengan hubungan antara sesama rekan kerja, atau karyawan dengan pimpinan (Mulyanti, 2018). Untuk menjaga kondisi yang baik sesama anggota dalam perusahaan maka hal utama yang harus diperhatikan adalah komunikasi (Kılınç, 2014). Komunikasi yang berjalan dengan baik akan meminimalisir adanya konflik dalam perusahaan sehingga akan menciptakan situasi kerja yang nyaman (Phipps et al., 2015). Ketika kondisi kerja yang nyaman dapat tercapai maka hal tersebut akan berimbas pada keaktifan karyawan untuk berpartisipasi dalam penyelesaian konflik yang dihadapi oleh perusahaan (Liao, 2015).

Berdasarkan pada pemaparan tersebut maka terbentuklah hipotesis penelitian yaitu dampak partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh *organizational citizenship behavior*. Lebih lanjut terbentuk paradigma penelitian sebagai berikut:



Gambar 3. Paradigma Penelitian

Berdasarkan paradigma penelitian pada gambar 3, tersusun hipotesis sebagai berikut:

H1: Partisipasi anggaran memiliki dampak positif terhadap senjangan anggaran

H2: *Organizational citizenship behavior* dapat memoderasi pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran

METODE PENELITIAN

Metode penelitian merupakan cara ilmiah yang digunakan untuk mencapai tujuan tertentu (Sugiyono, 2015:3). Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey dengan pendekatan studi kasus yang digunakan untuk menghimpun informasi dari kelompok yang dapat mewakili populasi besar responden dengan tujuan untuk mengetahui korelasi dan dampak dari variabel-variabel yang diteliti (Sugiyono, 2017:12). Sedangkan tipe penelitian yang digunakan adalah tipe deskriptif verifikatif untuk dapat menyajikan gambaran dari masing-masing variabel secara terstruktur dan memberikan fakta-fakta mengenai korelasi antar variabel yang diteliti. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan yang terlibat dalam penganggaran pada PT Pindad (Persero) yang berjumlah 30 orang responden sebagai unit analisis, yang terdiri dari Divisi Perencanaan dan Kinerja Perusahaan sebanyak 22 orang dan Divisi Bahan Peledak Komersial sebanyak 8 orang. Sumber data merupakan data primer dengan pengumpulan data melalui distribusi kuesioner kepada responden. Selain dengan mendistribusikan kuesioner penelitian guna menghimpun data

primer, penelitian ini juga ditunjang dengan wawancara yang dilakukan kepada pihak-pihak yang berhubungan langsung dengan variabel yang diteliti. Dengan tujuan mendapatkan informasi yang dibutuhkan untuk mempertegas kegunaan dari variabel yang diteliti sehingga hasil dari penelitian nantinya dapat dimanfaatkan secara maksimal oleh PT. Pindad Persero. Selain itu guna memperkuat proses pengumpulan data diperkuat dengan observasi pada divisi yang berhubungan erat dengan variabel yang diteliti, terutama guna mengkaji perilaku manusia, proses kerja yang berhubungan dengan variabel moderasi yaitu *organizational citizenship behavior*. Teknik analisis data yang digunakan bermula dari pendistribusian kuesioner dan menghimpunnya untuk diuji validitas dan reliabilitasnya yang diolah menggunakan software SPSS 20 serta melakukan studi kepustakaan guna menghimpun teori yang sesuai dengan variabel penelitian serta penelitian terdahulu yang dirasa relevan dengan penelitian yang dilakukan. Sedangkan untuk operasionalisasi variabel diukur dengan menggunakan indikator-indikator dari masing-masing variabel, dimana variabel partisipasi anggaran diwakili oleh enam indikator yaitu keterlibatan dalam penyusunan anggaran, alasan yang diberikan atasan ketika penyusunan anggaran, frekuensi dalam memberikan usulan, peran karyawan dalam partisipasi anggaran, kontribusi karyawan dalam penyusunan anggaran dan frekuensi diskusi antara pimpinan dan bawahan (Triana et al., 2012).

Untuk variabel senjangan anggaran diwakili oleh enam indikator yaitu

pengetahuan akan standarisasi anggaran, kemampuan untuk mencapai anggaran, kemampuan untuk memonitor pengeluaran anggaran, ada atau tidaknya tuntutan khusus dalam anggaran, kemampuan target anggaran, kesulitan dalam mencapai target yang ditetapkan dalam anggaran (Triana et al., 2012). Sedangkan untuk variabel *organizational citizenship behavior* diwakilil oleh lima dimensi yaitu *altruism, civic virtue, courtesy, conscientiousness, sportsmanship*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Responden yng diambil dalam penelitian ini berjumlah 30 orang sesuai dengan divisi yang berkaitan langsung dengan variabel partisipasi anggaran, senjangan anggaran dan *organizational citizenship behavior*. Setelah dilakukan pemetaan, didapat demografi responden sebagai berikut:

Tabel 1. Demografi Responden

Karakteristik	Jumlah Tenaga Kerja (Orang)	Presentasi (%)
Jenis Kelamin		
Laki-laki	20	67%
Perempuan	10	33%
Pendidikan		
SMA	2	6,6%
D3	2	6,7%
S1	24	80%
S2	2	6,7%
S3	0	0
Usia		
<20 tahun	0	0
21-30 tahun	9	30%
31-40 tahun	11	37%
41-50 tahun	7	23%
>51 tahun	3	10%
Lama Kerja		
<1 tahun	0	0
1-5 tahun	11	37%
6-10 tahun	8	27%
11-15 tahun	1	3%
16-20 tahun	3	10%
>21 tahun	7	23%

Berdasarkan tabel tersebut dapat dijelaskan bahwa dari 30 responden yang merupakan unit analisis penelitian terdapat 20 orang responden perempuan dan 10 orang responden laki-laki. Dengan pendidikan SMA sebanyak 2 orang, pendidikan D2 sebanyak 2 orang, pendidikan S1 sebanyak 24 orang, pendidikan S2 sebanyak 2 orang. Sedangkan

untuk rentang usia paling banyak berada pada rentang usia 31-40 tahun dengan lama bekerja paling banyak berada pada 1-5 tahun. Secara deskriptif masing-masing variabel dihitung kriteria persentase skor tanggapan responden terhadap skor ideal sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Rekapitulasi Tanggapan Responden

Variabel	Persentase Skor	Kategori
Partisipasi anggaran (X)	76%	Baik
Senjangan anggaran (Y)	64%	Cukup Tinggi
Organizational citizenship behavior (Z)	82%	Baik

Sumber : hasil pengolahan data kuesioner

Berdasarkan tabel 2 tersebut terlihat bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki kategori baik yang artinya secara deskriptif gambaran dari variabel partisipasi anggaran pada PT. Pindad Persero sudah dalam kondisi baik. Hal tersebut dimungkinkan karena partisipasi anggaran yang dilakukan oleh karyawan yang dilihat dari kontribusi terhadap penyusunan anggaran sudah dikatakan baik. Variabel senjangan anggaran berada dalam kondisi yang cukup tinggi, hal tersebut dimungkinkan karena adanya tekanan yang diberikan pimpinan kepada bawahannya dalam proses penyusunan anggaran sehingga membuat para karyawan

yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran melakukan berbagai cara untuk mencapai target. Untuk variabel *organizational citizenship behavior* berdasarkan respons dari responden dalam kondisi baik, hal tersebut dimungkinkan karena perilaku karyawan dalam organisasi sudah baik karena saling membantu rekan kerja untuk menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya, dan hal itu didukung oleh lingkungan kerja yang kondusif.

Uji Validitas

Hasil uji validitas ditampilkan dalam tabel berikut ini :

Tabel 3. Hasil uji validitas instrumen

Partisipasi Anggaran		Senjangan Anggaran		OCB	
Nomor	R Hitung	Nomor	R Hitung	Nomor	R Hitung
1	0,692	1	0,611	1	0,488
2	0,677	2	0,538	2	0,619
3	0,735	3	0,810	3	0,435
4	0,734	4	0,775	4	0,583
5	0,646	5	0,806	5	0,595
6	0,652	6	0,584	6	0,667
				7	0,646
				8	0,724
				9	0,800
				10	0,712
				11	0,720
				12	0,537
				13	0,736
				14	0,629
				15	0,592
				16	0,572
				17	0,631
				18	0,668
				19	0,513
				20	0,685

Sumber : hasil pengolahan data kuesioner

Berdasarkan tabel 3 terlihat bahwa dari semua item pertanyaan yang mewakili enam indikator variabel partisipasi anggaran terlihat bahwa semua pertanyaan pada kuesioner lulus uji validitas. Berdasarkan tabel 3 terlihat bahwa dari semua item pertanyaan yang mewakili enam indikator variabel senjangan anggaran terlihat bahwa semua pertanyaan pada kuesioner lulus uji validitas. Berdasarkan tabel 3 terlihat bahwa

dari semua item pertanyaan yang mewakili lima dimensi variabel *organizational citizenship behavior* terlihat bahwa semua pertanyaan pada kuesioner lulus uji validitas

Uji reliabilitas

Hasil uji Reliabilitas ditampilkan dalam tabel berikut ini :

Tabel 4. Reliability statistic

Nama Variabel	Cronbach's Alpha	N of Items
Partisipasi anggaran (X)	0,738	6
Senjangan anggaran (Y)	0,767	6
Organizational citizenship behavior (Z)	0,749	20

Sumber : Hasil Pengolahan data, 2018

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas diketahui angka *cronbach's alpha* pada variabel partisipasi anggaran dan senjangan anggaran sebesar $0,779 > 0,60$, maka dapat disimpulkan bahwa instrumen penelitian yang digunakan untuk mengukur variabel partisipasi anggaran dan senjangan anggaran dikatakan reliabel. Sedangkan variabel *organizational citizenship behavior* sebesar $0,918 > 0,60$ maka dapat disimpulkan bahwa instrumen penelitian yang digunakan

untuk mengukur variabel *organizational citizenship behavior* dikatakan reliabel

Analisis Verifikatif

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Guna mengetahui keterkaitan antara variable partisipasi anggaran dan senjangan anggaran dilakukan uji regresi sederhana, dengan hasil sebagai berikut:

Tabel 5. Hasil Uji Regresi Linier Sederhana

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	14.405	3.171		4.543	.000
Partisipasi anggaran	.225	.191	.218	1.180	.248

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : hasil pengolahan data menggunakan SPSS

Berdasarkan hasil pada tabel 5 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh namun tidak signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa pada PT. Pindad Persero kesenjangan anggaran terjadi dikarenakan faktor lain selain dari partisipasi anggaran. Hal tersebut dibuktikan pula dengan hasil deskriptif bahwa pada perusahaan kondisi

dari partisipasi anggaran karyawan dalam kondisi baik sehingga kontribusi dan peran karyawan dalam penyusunan anggaran yang terlihat dari partisipasi anggaran juga dalam keadaan baik. Namun hasil penelitian tersebut bertolak belakang dengan penelitian (Maharani & Ardiana, 2015) yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang positif antara partisipasi anggaran dan

senjangan anggaran. Perbedaan hasil tersebut dapat dikarenakan perbedaan unit analisis yang diambil dalam penelitian.

***Organizational citizenship behavior* dapat memoderasi pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran**

Untuk mengetahui peran *organizational citizenship behavior* dalam memoderasi partisipasi anggaran dan senjangan anggaran dilakukan uji MRA sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-1.712	18.208		-.094	.926
Partisipasi anggaran	1.329	1.018	1.284	1.305	.203
OCB	.279	.329	.788	.846	.405
PA*OCB	-.019	.018	-1.576	-1.062	.298

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber : hasil pengolahan data menggunakan SPSS

Berdasarkan tabel 6 terlihat bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang positif dengan senjangan anggaran, yang artinya jika partisipasi anggaran meningkat maka senjangan anggaran pun akan meningkat hal tersebut sejalan dengan penelitian Artika (2010), namun hasil sebaliknya terlihat pada hubungan *organizational citizenship behavior* yang menunjukkan hasil negatif. Hal tersebut menunjukkan bahwa *organizational citizenship behavior* dapat memoderasi partisipasi anggaran dan senjangan anggaran yang artinya partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran ketika *organizational citizenship behavior* pada karyawan rendah, atau sebaliknya partisipasi anggaran akan menurunkan senjangan anggaran jika *organizational citizenship behavior* dalam diri karyawan tinggi. Karena salah satu kriteria baiknya partisipasi anggaran untuk mengurangi senjangan anggaran adalah hubungan asesama rekan kerja yang merupakan salah satu indikator dari *organizational citizenship behavior*.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan bahwa partisipasi anggaran

tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran yang dikarenakan kondisi dari partisipasi anggaran pada perusahaan sudah dalam keadaan baik, dan hal tersebut juga diperkuat dengan hasil bahwa adanya hubungan yang positif antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran yang mengartikan bahwa jika partisipasi anggaran dalam keadaan baik maka senjangan anggaran pun dalam posisi baik. Namun berbeda dengan *organizational citizenship behavior* yang menunjukkan hubungan yang negatif dengan senjangan anggaran, namun positif dengan partisipasi anggaran, yang menunjukkan bahwa *organizational citizenship behavior* mampu memperkuat atau melemahkan hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Saran

Hasil penelitian ini memiliki beberapa rekomendasi atau saran yang dapat diberikan kepada perusahaan agar menjaga kestabilan dari *organizational citizenship behavior* dalam diri karyawan yang dapat dilakukan dengan cara menjaga kepuasan kerja karyawan, kepastian antara sistem *rewards* dan *punishment*, dan kepastian akan jenjang karir. Hal tersebut difungsikan untuk

menciptakan partisipasi anggaran yang lebih baik sehingga senjangan anggaran dalam perusahaan pun akan mudah untuk dikontrol.

Implikasi praktis bagi perusahaan adalah dengan mengidentifikasi langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk mengantisipasi senjangan anggaran dengan cara menjaga komunikasi yang baik antar karyawan, membuat target yang proporsional dan realistis dengan kondisi internal dan eksternal sehingga tidak memberikan beban yang erlalu berat oleh karyawan sebagai pelaksana, serta meningkatkan *organizational citizenship behavior* dengan cara memberikan pembinaan secara berkala untuk meningkatkan kompetensi dan skill dari karyawan. Penelitian yang telah dilakukan masih memiliki beberapa keterbatasan yaitu dengan jumlah populasi yang kecil, sehingga pada penelitian selanjutnya disarankan dapat memperluas unit analisis dan unit observasi serta dapat memperkaya variabel penelitian seperti budaya organisasi, informasi asimetris dan kompleksitas tugas.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustami, S., & Arfan, D. (2015). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasional Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 3(2), 688–696.
- Artika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Naggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 2(1), 39–60.
- Asak, P. R. A., Yasa, G. W., Bagus, I., & Astika, P. (2016). Kemampuan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Budget Emphasis, dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Moderasi Terhadap Partisipasi Anggaran Pada Budgetary Slack. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 2, 219–228.
- Dewi, C. I. I. P., & Yasa, G. W. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Organizational Citizenship Behavior dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi, 21, 1519–1548.
- Fajar, C. M., & Rohendi, A. (2016). Keadilan Organisasi, Kepuasan Kerja dan Pemberdayaan Pegawai yang Berdampak Pada Komitmen Organisasi. *Jurnal Ikonomika*, 1(April), 53–65.
- Fitriastuti, T. (2013). Pengaruh Kecerdasan Emosional, Komitmen Organisasional Dan Organizational Citizenship Behavior Terhadap Kinerja Karyawan. *Jurnal Dinamika Manajemen*, 4(2), 103–114.
- Hasanah, C. U., & Suartana, I. W. (2014). Pengaruh Interaksi Motivasi Dan Budaya Organisasi Pada Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Universitas Udhayana*, 1, 46–62.
- Kasemsap, K. (2013). Innovative Human Resource Practice: A Synthesized Framework and Causal Model of Leader-Member Exchange, Organizational Justice, Job Satisfaction, and Organizational Citizenship Behavior. *International Journal of E-Education, e-Business, e-Management and e-Learning*, 3(1), 13–18. <https://doi.org/10.7763/IJEEEE.2013.V3.185>
- Kılınç, A. Ç. (2014). A Quantitative Study of the Relationship between Distributed Leadership and Organizational Citizenship Behavior: Perceptions of Turkish Primary School Teachers. *Journal of Curriculum and Teaching*, 3(2), 69–78. <https://doi.org/10.5430/jct.v3n2p69>
- Liao, C. H. (2015). Does organizational citizenship behavior add value to human interaction with e-services? *Online Information Review*, 39(4), 485–504. <https://doi.org/10.1108/OIR-01-2015-0005>
- Maharani, A. A. I., & Ardiana, P. A. (2015). Pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, dan budaya

- organisasi pada senjangan anggaran. *Jurnal Akuntansi Universitas Udhayana*, 3, 770–785.
- Mulyanti, D. (2018). Conscientiousness dan Courtesy Menjadi Faktor Penentu Organizational Citizenship Behavior. *Jurnal Kajian Ilmiah*, 18(3), 307–318.
- Mulyanti, D., & Supriyani, R. L. (2018). Pengaruh Perputaran Kas dan Perputaran Persediaan Terhadap Likuiditas pada PT Ultra Jaya, Tbk. *Jurnal Kajian Ilmiah*, 18(1), 34–42.
- Phipps, S. T. A., State, L. C. P., & Prieto, M. H. D. (2015). The role of personality in organizational citizenship behaviour: Introducing counterproductive work behaviour and integrating impression management as a moderating factor. *Journal of Organisational Culture, Communications and Conflict*, 19(1), 176–197.
- Putri, A. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Pengetahuan Manajemen Biaya Sebagai Variabel Moderasi, 1(3), 299–321.
- Rahman, U., Sulaiman, W. S. W., Nasir, R., & Omar, F. (2014). The role of job satisfaction as mediator in the relationship between self-efficacy and organizational citizenship behavior among Indonesian teachers. *International Journal of Business and Social Science*, 5(9), 255–261.
- Sancita, N., & Resen, K. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Self Esteem dan Budget Emphasis terhadap Budgetary Slack Pada Hotel Berbintang di Denpasar. *Jurnal Akuntansi Universitas Udhayana*, 1, 1–13.
- Savitri, E., & Sawitri, E. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi Asimetri Terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*, 2(2), 210–226.
- Siregar, S., Prasetio, A. P., Telkom, U., Layanan, K., Behavior, O. C., & Kerja, K. (2015). Pengaruh Kepuasan Kerja Dan Komitmen Organisasi Terhadap Organizational Citizenship Behavior (Perilaku OCB) Karyawan Kantor Distribusi PT. PLN, 2(3), 2707–2714.
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta, CV.
- Triana, M., Yuliusman, & Putra, W. E. (2012). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, Dan Locus of Control Terhadap Slack Anggaran. *Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1), 51–56.