

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN VARIABEL ASIMETRI INFORMASI,  
KETIDAKPASTIAN STRATEGIK DAN GAYA KEPEMIMPINAN  
SEBAGAI VARIABEL MODERATING  
(Studi Empiris Pada Rumah Sakit Swasta di Provinsi Riau)**

**Oleh:**

**Oetary Triyani**

**Pembimbing: Vince Ratnawati dan Yuneita Anisma**

*Faculty of Economic, Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

*email : [oetarytriyani@rocketmail.com](mailto:oetarytriyani@rocketmail.com)*

*Effect of Participation Budget on Budgetary Slack with Asymmetry of  
Information, Uncertainty of Strategic And Leadership Style As Moderating  
Variables (Empirical Study On Private Hospitals In Riau Province)*

**ABSTRACT**

*Purpose of this study was to examine the effect of budget participation on budgetary slack with information asymmetry, uncertainty of strategic and leadership style as moderating variable. The location study this object is a private hospital located in Riau Province. While the timing of this study in November 2015. The population in this study are a private hospitals located in Riau Province. Data used in this study are primary data. Data collection method used in this research is to use the instrument in the form of a questionnaire which was given the leadership of the hospital. The analytical method used in this study is multiple regression analysis. Based on the data collected and testing has been done on the problem by using regression analysis method, it can be concluded: 1) Participation budget significantly influence budgetary slack. 2) The interaction between budgetary participation and asymmetry of information has an effect on budgetary slack, so the information asymmetry is a moderating variable. 3) The interaction between budgetary participation and strategic uncertainty has an effect on budgetary slack, so strategic uncertainty is a moderating variable. 4) The interaction between budgetary participation and leadership style has no effect on budgetary slack, so the style of leadership is not a moderating variable.*

*Keywords: Participation budget, budgetary slack, asymmetry information, uncertainty strategic and leadership style*

**PENDAHULUAN**

Rumah Sakit diberi kewenangan dan otonomi yang luas dalam mengelola sumber daya agar memberikan pelayanan yang memuaskan sehingga dapat mencapai tujuan dan sasaran yang lebih baik.

Perubahan lingkungan akan mendorong Rumah Sakit menjadi suatu organisasi yang multi produk sehingga membutuhkan penanganan dan manajemen serta perencanaan yang tepat agar dapat berkembang dan bersaing. Salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi

adalah anggaran. Anggaran merupakan rencana tentang kegiatan di masa datang. Suatu organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana dan tujuan jangka pendek dan jangka panjang.

Anggaran merupakan komponen penting dalam perusahaan. Anggaran didefinisikan sebagai rencana finansial yang menetapkan biaya dan pendapatan di masa yang akan datang. Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa anggaran merupakan komponen utama perencanaan, yaitu perencanaan keuangan untuk masa depan, anggaran memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut.

Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target mudah dicapai.

Banyak penelitian yang dilakukan untuk menganalisa faktor-faktor yang dapat menimbulkan senjangan anggaran. Salah satu faktor yang banyak diteliti dan dianggap memiliki pengaruh positif yang signifikan pada timbulnya senjangan pada anggaran adalah partisipasi anggaran. Akan tetapi banyak penelitian lainnya yang mendapatkan hasil bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap terjadinya senjangan. Penelitian yang dilakukan Ikhsan dan Ane (2007), Falikhatun (2007), Sugioko (2008), Widyaningsih (2011), serta memperoleh hasil bahwa

partisipasi anggaran pada senjangan anggaran berhubungan positif. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran pada senjangan anggaran memiliki hubungan negatif terdapat pada penelitian Supanto (2010).

Perbedaan hasil penelitian yang ada dapat diselesaikan melalui pendekatan kontingensi. Pendekatan ini dapat menambah variabel lain sebagai variabel *moderating*. Penelitian ini menggunakan asimetri informasi, ketidakpastian strategik dan gaya kepemimpinan sebagai variabel *moderating* dalam menguji partisipasi anggaran dan senjangan anggaran.

Informasi asimetri dapat menyebabkan senjangan anggaran, bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan Fitri (2007) bahwa salah satu penyebab timbulnya senjangan anggaran adalah terdapatnya asimetri informasi pada organisasi. Semakin bias informasi yang diberikan manajer bawah dan menengah kepada manajer atas, maka akan mempengaruhi kemampuan manajer atas untuk menentukan anggaran sehingga dapat menimbulkan senjangan anggaran. Seperti dikutip dari Fitri (2007), apabila bawahan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat budget yang relatif mudah dicapai, sehingga terjadi timbulnya senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Supanto (2010) menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan Falikhatun (2007) menemukan bahwa asimetri informasi berpengaruh

negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Lain halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Rosmaida S (2008) yang menyatakan bahwa asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Ketidakpastian strategik adalah ketidakpastian yang terkait dengan strategi yang dipilih yang esensinya mempresentasikan ketidakmampuan manajemen untuk menilai secara akurat sifat reaksi pelanggan dan pesaing (Riyanto, 2008). Ketidakpastian ini lebih mengarah pada ketidakpastian tugas daripada ketidakpastian lingkungan. Informasi tentang pelanggan dan pesaing merupakan hal penting dalam mempengaruhi kemampuan manager. Secara umum akan terdapat variasi dalam tingkat ketidakpastian dalam industri. Oleh karena itu suatu industri akan memilih cara yang berbeda untuk bersaing. Salah satu cara untuk meminimalisir ketidakpastian yang dihadapi oleh perusahaan (unit bisnis) dengan kebijakan anggaran partisipatif. Penelitian yang dilakukan oleh La Ane (2007) menyatakan bahwa ketidakpastian strategik berpengaruh positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Lain halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Kamaliah (2011) yang menyatakan bahwa ketidakpastian strategik berpengaruh negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Sedangkan untuk gaya kepemimpinan yaitu cara seseorang untuk memberikan arahan pada orang lain sehingga orang tersebut dengan ikhlas menuruti kehendaknya agar tercapainya tujuan organisasi Luthans (2008). Dalam mengklasifikasikan

gaya kepemimpinan, Fiedlers telah mengembangkan suatu indeks yang disebut skala the *Least-Preferred Coworker* (LPC). Skor LPC tinggi menunjukkan bahwa pemimpin memiliki orientasi hubungan antar manusia, sedangkan skor LPC rendah menunjukkan orientasi tugas. Apabila pemimpin berorientasi pada hubungan yaitu pemimpin mempunyai hubungan baik dengan bawahannya, maka bawahan akan merasa bebas dan tidak akan takut jika mereka membuat suatu senjangan. Pernyataan tersebut sejalan dengan hasil penelitian Rosmaida (2008) yang menyatakan bahwa gaya kepemimpinan memperkuat hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil yang didapatkan Ikhsan (2007) yang menyatakan gaya kepemimpinan yang berorientasi pada tugas dapat memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Sedangkan Widyaningsih (2011) dan Ramadina (2013) menyatakan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran tidak dimoderasi oleh gaya kepemimpinan.

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah, maka penulis merumuskan masalah tersebut sebagai berikut: 1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) Apakah interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 3) Apakah interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 4) Apakah interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi

berpengaruh terhadap senjangan anggaran?

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah: 1) Untuk menganalisis pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran? 2) Untuk menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran? 3) Untuk menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan ketidakpastian strategik terhadap senjangan anggaran? 4) Untuk menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan terhadap senjangan anggaran?

## TELAAH PUSTAKA

### Anggaran

Mardiasmo (2009:61) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Anthony dan Govindarajan (2006:73) mendefinisikan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan untuk pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran beroperasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk tahun tersebut.

### Senjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan, (2006:85) *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahhandengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi.

Hansen dan Mowen (2009:448) menyatakan bahwa senjangan anggaran muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meningkatkan biaya dengan sengaja.

### Partisipasi Anggaran

Hansen dan Mowen (2009:448) menjelaskan partisipasi anggaran memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebankan anggaran kepada para manjer tingkat bawah. Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran akan lebih menjadi tujuan pribadi para manajer yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar. Peningkatan tanggung jawab dan tantangan inheren dalam proses tersebut akan memberikan insentof non-uang yang mengarah pada tingkat yang lebih tinggi.

### Asimetri Informasi

Anthony dan Govindarajan (2006:270) menyatakan bahwa asimetri informasi muncul dalam situasi ketika pemilik/atasan tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja agen/bawahan, sehingga pemilik/atasan tidak dapat menentukan secara pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan. Atasan mungkin mempunyai pengetahuan yang lebih daripada bawahan mengenai unit tanggung jawab bawahan, maupun sebaliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan kepada bawahan

mengenai pencapaian target anggaran yang menurut bawahan terlalu tinggi. Namun bila kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai. Keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan lebih daripada yang lainnya terhadap sesuatu hal disebut asimetri informasi.

### Ketidakpastian Strategik

Strategi adalah rencana besar dan penting yang tidak berjangka waktu tertentu yang merupakan arah umum yang digunakan oleh manajemen organisasi sebagai peta pedoman untuk mencapai tujuan organisasi. Setiap organisasi yang dikelola dengan baik biasanya mempunyai strategi, namun ada pula sebagian organisasi yang tidak menyatakan strateginya secara eksplisit. (Supriyono, 2003:145).

Ketidakpastian strategik adalah ketidakpastian yang terkait dengan strategi yang dipilih yang esensinya mempresentasikan ketidakmampuan manajemen untuk menilai secara akurat sifat reaksi pelanggan dan pesaing. Ketidakpastian strategik ini lebih mengarah ketidakpastian tugas dibandingkan dengan ketidakpastian lingkungan. Informasi tentang pelanggan dan pesaing merupakan hal penting dalam mempengaruhi kemampuan manager.

### Gaya Kepemimpinan

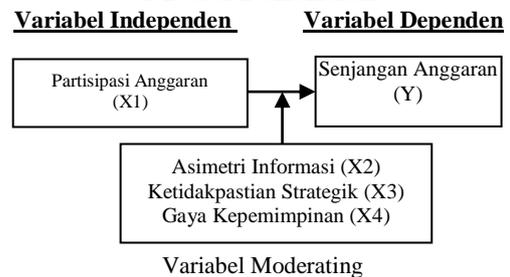
Menurut Moehariono (2012:390-391) Pola perilaku seorang pemimpin dalam sebuah organisasi menjadi salah satu penentu bagi keberhasilan organisasi bersangkutan, untuk mencapai tujuannya, karena terkait dengan penerapan nilai-nilai budaya yang diberlakukan bagi seluruh anggota organisasi tersebut.

pemimpin dan budaya organisasi menjadi satu kesatuan utuh yang saling berkaitan dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan organisasi.

### Model Penelitian

Gambar 1

#### Model Penelitian



Sumber: Data Olahan, 2015

### Hipotesis

Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>: Adanya pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
- H<sub>2</sub>: Interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- H<sub>3</sub>: Interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian strategik berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- H<sub>4</sub>: Interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

### METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian objek ini adalah rumah sakit swasta yang berada di Provinsi Riau. Sedangkan waktu pelaksanaan penelitian ini pada bulan November 2015. Populasi dalam penelitian ini adalah rumah sakit swasta yang berada di Provinsi Riau. Penarikan sampel yang digunakan adalah purposive sample. Kriteria

yang ditentukan peneliti adalah sebagai berikut:

1. Rumah sakit swasta yang beroperasi di Provinsi Riau
2. Responden yang menjadi sampel pada penelitian ini adalah kepala seksi, kepala sub bagian dan kepala instalasi minimal sudah menjabat selama 1 tahun dan terlibat dalam proses penyusunan anggaran.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer adalah data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya tidak melalui perantara. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner yang diberikan pimpinan rumah sakit.

**Definisi Operasional Variabel Penelitian:**

1. Senjangan Anggaran (Y)  
Menurut Anthony dan Govindarajan (2006) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang disesuaikan dengan estimasi yang sesungguhnya.
2. Partisipasi Anggaran (X1)  
Partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawabannya.
3. Informasi asimetri (X2)  
Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila pemilik atau atasan tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan (Falikhatun, 2007).

4. Ketidakpastian Strategik (X3)

Ketidakpastian strategik didefinisikan dengan ketidakpastian yang terkait dengan pelanggan dan pesaing.

5. Gaya Kepemimpinan (X4)

Gaya Kepemimpinan merupakan pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat mempengaruhi orang lain seperti yang dipersepsikan orang lain (Sri Trisnaningsih, 2007:12).

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda. Metode analisis dilakukan menggunakan data kuantitatif untuk memperhitungkan pengaruh variable-variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini digunakan alat bantu *computer* program SPSS 17.0. Untuk mendapatkan hasil yang akurat, maka sebelum melakukan analisis regresi berganda, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

**Analisis Statistik Deskriptif**

Berdasarkan data yang berhasil dikumpulkan dalam penelitian ini, kuesioner yang dibagikan berjumlah 81 eksemplar (27 rumah sakit x 3 buah) kepada pegawai yang memiliki jabatan masing-masing. Akan tetapi hanya 75 kuesioner yang kembali dan terisi dengan lengkap dan benar. Sebaran kuesioner sebagai berikut:

**Tabel 1**  
**Tingkat Pengembalian Kuesioner**

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang disebar	81	100%
Kuesioner yang tidak kembali	6	7.4%
Kuesioner yang kembali	75	92.6%
Jumlah kuesioner yang dapat	75	92.6%

Sumber: Data Olahan, 2015

Adapun karakteristik responden dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 2**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin**

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
Laki-laki	46	61.33%
Perempuan	29	38.67%
Jumlah	75	100%

Sumber: Data Olahan, 2015

Pada tabel 2 di atas dapat diketahui responden laki-laki berjumlah 46 orang (61,33%), untuk responden perempuan berjumlah 29 orang (38,67%).

**Tabel 3**  
**Responden Berdasarkan Usia**

Usia	Jumlah	Persentase
20-30 tahun	11	14.67%
31-40 tahun	28	37.33%
> 40 tahun	36	48.00%
Jumlah	75	100

Sumber: Data Olahan, 2015

Berdasarkan tabel diatas tampak bahwa responden paling banyak berada pada kisaran usia 36-50 tahun sebanyak 44,71%. Untuk kisaran usia diatas 21-35 tahun sebanyak 32,94% dan di atas 50 Tahun sebanyak 22,35%.

**Tabel 4**  
**Responden Berdasarkan Pendidikan**

Pendidikan	Jumlah	Prosentase
SMA	6	8.00%
D3	17	22.67%
S1	34	45.33%
S2	15	20.00%
S3	3	4.00%
Jumlah	75	100%

Sumber: Data Olahan, 2015

Untuk responden berdasarkan jenjang pendidikan, didapatkan bahwa responden yang jenjang pendidikan S1 berjumlah 34 orang (45,33%), jenjang pendidikan D3 berjumlah 17 orang (22,67%), jenjang

pendidikan S2 berjumlah 15 orang (20%), jenjang pendidikan SMA berjumlah 6 orang (8%), serta jenjang pendidikan S3 berjumlah 3 orang (4%).

**Tabel 5**  
**Responden Berdasarkan Jabatan**

Jabatan	Jumlah	Prosentase
Kepala Bagian	19	25.33%
Kepala Sub Bagian	35	46.67%
Kepala Seksi	21	28.00%
Jumlah	75	100%

Sumber: Data Olahan, 2015

Untuk responden berdasarkan jabatan responden sebagian besar merupakan Kepala Sub Bagian yakni berjumlah 35 orang (46,67%), Kepala Seksi sebanyak 21 orang (28%) dan sisanya merupakan Kepala Bagian yang berjumlah 19 orang (25,33%).

**Tabel 6**  
**Responden Berdasarkan Pengalaman Kerja**

Lama Bekerja	Jumlah	Prosentase
< 1 tahun	0	0.00%
1-3 tahun	27	36.00%
> 3 tahun	48	64.00%
Jumlah	75	100%

Sumber: Data Olahan, 2015

Untuk responden berdasarkan lama pengalaman kerja responden sebagian besar telah memiliki pengalaman lebih dari tiga tahun yakni berjumlah 48 orang (64%) dan sisanya memiliki pengalaman 1-3 tahun berjumlah 27 orang (36%).

### Hasil Uji Kualitas Data Uji Validitas

Uji validitas dilakukan dengan bantuan program SPSS. Hasil uji validitas dijabarkan pada tabel 7 berikut ini.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Validitas**

Variabel	r <sub>hitung</sub>	r <sub>tabel</sub>	Interpretasi
Partisipasi Anggaran			
1	0,691	0,2272	Valid
2	0,740	0,2272	Valid
3	0,687	0,2272	Valid
4	0,543	0,2272	Valid
5	0,620	0,2272	Valid
6	0,754	0,2272	Valid
Asimetri Informasi			
1	0,818	0,2272	Valid
2	0,804	0,2272	Valid
3	0,833	0,2272	Valid
4	0,794	0,2272	Valid
5	0,734	0,2272	Valid
6	0,646	0,2272	Valid
Ketidakpastian Strategik			
1	0,647	0,2272	Valid
2	0,718	0,2272	Valid
3	0,663	0,2272	Valid
4	0,813	0,2272	Valid
5	0,787	0,2272	Valid
Gaya Kepemimpinan			
1	0,576	0,2272	Valid
2	0,540	0,2272	Valid
3	0,491	0,2272	Valid
4	0,475	0,2272	Valid
5	0,601	0,2272	Valid
6	0,519	0,2272	Valid
7	0,439	0,2272	Valid
8	0,475	0,2272	Valid
9	0,527	0,2272	Valid
10	0,576	0,2272	Valid
11	0,494	0,2272	Valid
12	0,486	0,2272	Valid
13	0,523	0,2272	Valid
14	0,462	0,2272	Valid
15	0,663	0,2272	Valid
16	0,494	0,2272	Valid
17	0,455	0,2272	Valid
Senjangan Anggaran			
1	0,657	0,2272	Valid
2	0,658	0,2272	Valid
3	0,719	0,2272	Valid
4	0,648	0,2272	Valid
5	0,719	0,2272	Valid
6	0,571	0,2272	Valid

Sumber: Data Olahan, 2015

Dari hasil uji validitas seperti yang disajikan pada tabel 13 menunjukkan bahwa semua item valid karena r<sub>hitung</sub> lebih besar dari r<sub>tabel</sub> (0,2272) pada taraf signifikansi

5%. Artinya tiap pernyataan berkorelasi dengan skor totalnya dan semuanya dinyatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Secara ringkas hasil uji reliabilitas ditunjukkan dalam tabel 8.

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Koefisien	Interpretasi
Partisipasi Anggaran	0,755	Reliabel
Asimetri Informasi	0,864	Reliabel
Ketidakpastian Strategik	0,775	Reliabel
Gaya Kepemimpinan	0,826	Reliabel
Senjangan Anggaran	0,726	Reliabel

Sumber: Data Olahan, 2015

Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa semua nilai koefisien reliabilitas (Cronbach's Alpha) lebih besar dari 0,6, jadi seluruh item pernyataan dinyatakan reliabel.

### Uji Data

#### Hasil Uji Normalitas Data

Hasil uji normalitas penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Normalitas**

	Unstandardized Residual
N	75
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	
Mean	.0000000
Std. Deviation	1.96985921
Most Extreme Differences	
Absolute	.099
Positive	.099
Negative	-.056
Kolmogorov-Smirnov Z	.856
Asymp. Sig. (2-tailed)	.456

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari Tabel dapat dilihat bahwa *Asymp Sig. (2-tailed)* bernilai  $> \alpha = 0,05$ . Karena *Asymp Sig. (2-tailed)* bernilai  $0,456 > \alpha 0,05$ , maka data tersebut terdistribusi secara normal.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Multikolinieritas

Berikut ini adalah rangkuman VIF pada periode penelitian :

**Tabel 10**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Partisipasi Anggaran	0,617	1,622
Asimetri Informasi	0,726	1,378
Ketidakpastian Strategik	0,776	1,288
Gaya Kepemimpinan	0,972	1,029

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa semua nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antara variabel bebas.

#### Hasil Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 11**  
**Hasil Uji Autokolinieritas**  
Model Summary<sup>b</sup>

Model	Durbin-Watson
1	1.937

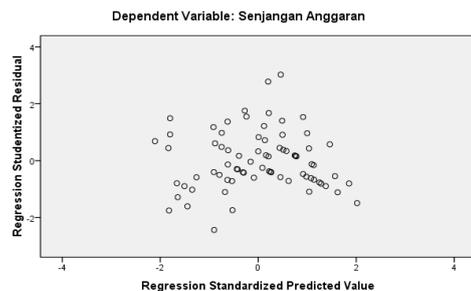
Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas menunjukkan bahwa nilai D-W sebesar 1.937 berada diantara nilai  $2 < DW < 4$ -du yaitu  $1,7390 < 1,937 < 2,2610$  yang menandakan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model regresi.

#### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji sebagai berikut:

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**



Sumber : Data Olahan, 2015

Dari grafik diatas terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak serta baik diatas maupun bawah angka 0 pada sumbu y. Dapat disimpulkan bahwa model tidak terjadi heteroskedastiditas atau dapat dikatakan bahwa varians/ragam data penelitian ini konsisten selama periode waktu tertentu.

#### Hasil Uji Hipotesis

##### 1. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Simple Linier Regression Analysis)

##### a. Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

**Tabel 12**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Variabel  $X_1$  dan Y**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.549 <sup>a</sup>	.301	.292

Sumber : Data Olahan, 2015

Tabel 12 di atas menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,292. Hal ini menandakan bahwa variabel partisipasi anggaran hanya dapat menjelaskan 29,2% variasi variabel senjangan anggaran. Sedangkan sisanya, yaitu 70,8% dijelaskan oleh sebab-sebab lain diluar model.

##### b. Hasil Uji Regresi Linier Sederhana

**Tabel 13**  
**Hasil Regresi Linier Sederhana**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	12.070	2.027		5.956	.000
Partisipasi Anggaran	.480	.086	.549	5.609	.000

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas, dapat disimpulkan sebuah persamaan regresi linier sederhana sebagai berikut:

$$Y = 12,070 + 0,549 X_1$$

Persamaan regresi linier sederhana diatas mempunyai arti:

Konstanta (a) = 12,070, Artinya jika variable independen dianggap tidak ada atau sama dengan 0, maka Senjangan Anggaran bernilai sebesar 12,070.

Koefisien  $b_1 = 0,549$ , Jika variabel Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat juga sebesar 0,549.

### c. Hasil Uji Hipotesis 1

Berdasarkan data tabel 12, nilai signifikansi untuk partisipasi anggaran sebesar 0,000 yang berarti tingkat signifikansinya lebih kecil dari 0,05. Jika nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05, maka  $H_0$  ditolak atau  $H_1$  diterima, ini berarti menyatakan bahwa variabel independen atau bebas mempunyai pengaruh secara individual terhadap variabel dependen atau terikat. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi anggaran berperan signifikan terhadap senjangan anggaran.

## 2. Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap

## Senjangan Anggaran (*Moderated Regression Analysis*)

### a. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Tabel 14

#### Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.672 <sup>a</sup>	.452	.428

Sumber : Data Olahan, 2015

Tabel 14 di atas menunjukkan variasi partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan  $X_1X_2$  (Moderasi 1) dapat menjelaskan 42,8% (0,428) variasi senjangan anggaran. Sisanya 57,2% dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model, seperti dalam penelitian Ikhsan dan Ane (2007) yang menguji gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, dan ketidakpastian strategi terhadap senjangan anggaran.

### b. Hasil Uji Regresi Moderasi

Tabel 15

#### Hasil Uji Regresi Moderasi 1

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	43.375	10.219		4.245	.000
Partisipasi Anggaran	-.615	.421	-.703	-1.461	.148
Asimetri Informasi	-1.421	.511	-1.907	-2.778	.007
PA.AI	.048	.022	1.343	2.235	.029

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas, dapat disimpulkan sebuah persamaan regresi moderasi sebagai berikut:

$$Y = 42,375 - 0,703X_1 - 1,907 X_2 + 1,343 X_1X_2$$

Persamaan regresi linier sederhana diatas mempunyai arti:

Konstanta (a) = 42,375, Artinya jika variabel independen dianggap tidak ada atau sama dengan 0, maka Senjangan Anggaran bernilai sebesar 42,375.

Koefisien  $b_1 = -0,703$  , Jika variabel Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun juga sebesar 0,703.

Koefisien  $b_2 = -1,907$ , Jika variabel asimetri informasi meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun juga sebesar 1,907. Koefisien  $b_3 = 1,343$ , Jika interaksi antara variabel partisipasi anggaran dan asimetri informasi meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat sebesar 1,343.

### c. Hasil Uji Hipotesis 2

Berdasarkan tabel 15 di atas dapat terlihat bahwa variabel moderasi 1 yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,029. Hal ini menunjukkan signifikansi untuk  $X_1X_2$  lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 yang berarti menolak  $H_0$  dan menerima  $H_2$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

## 3. Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Ketidakpastian Strategik terhadap Senjangan Anggaran (*Moderated Regression Analysis*)

### a. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Tabel 16

Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Variabel  $X_1$ ,  $X_3$  dan Y

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.649 <sup>a</sup>	.421	.396

Sumber : Data Olahan, 2015

Tabel 16 di atas menunjukkan variasi partisipasi anggaran, Ketidakpastian Strategik, dan  $X_1X_3$

(Moderasi 2) dapat menjelaskan 0,396 (39,6%) variasi senjangan anggaran. Sisanya 60,4% dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model, seperti dalam penelitian Ikhsan dan Ane (2007) yang menguji gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran.

### b. Hasil Uji Regresi Moderasi

Tabel 17

Hasil Uji Regresi Moderasi 2

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1 (Constant)	-49.658	17.047		-2.913	.005
Partisipasi Anggaran	3.060	.752	3.501	4.070	.000
Ketidakpastian Strategik	3.058	.825	2.702	3.709	.000
PA.KS	-.127	.036	-4.795	-3.539	.001

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas, dapat disimpulkan sebuah persamaan regresi moderasi sebagai berikut:

$$Y = -49,658 + 3,501 X_1 + 2,702 X_3 - 4,795 X_1X_3$$

Persamaan regresi linier sederhana diatas mempunyai arti:

Konstanta (a) = -49,658 Artinya jika variabel independen dianggap tidak ada atau sama dengan 0, maka Senjangan Anggaran bernilai sebesar -49,658.

Koefisien  $b_1 = 3,501$ , Jika variabel Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat juga sebesar 3,501.

Koefisien  $b_2 = 2,702$ , Jika variabel Ketidakpastian Strategik meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat juga sebesar 2,702. Begitu juga sebaliknya, jika variabel Ketidakpastian Strategik menurun sebesar 1 satuan, maka

Senjangan Anggaran akan menurun juga sebesar 2,702.

Koefisien  $b_3 = -4,795$ , Jika interaksi antara variabel partisipasi anggaran dan Ketidakpastian Strategik meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun sebesar 4,795.

### c. Hasil Uji Hipotesis 3

Berdasarkan tabel 17 di atas dapat terlihat bahwa variabel moderasi 2 yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan Ketidakpastian Strategik mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,001. Hal ini menunjukkan signifikansi untuk  $X_1X_3$  lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 yang berarti menolak  $H_0$  dan menerima  $H_3$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Ketidakpastian Strategik berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan variabel Ketidakpastian Strategik merupakan variabel moderating.

## 4. Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Gaya Kepemimpinan terhadap Senjangan Anggaran (Moderated Regression Analysis)

### a. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Berikut ini disajikan hasil uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) untuk variabel  $X_1$ ,  $X_4$  dan  $Y$ .

**Tabel 18**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Variabel  $X_1$ ,  $X_4$  dan  $Y$**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.577 <sup>a</sup>	.333	.305

Sumber : Data Olahan, 2015

Tabel 18 di atas menunjukkan variasi partisipasi anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan  $X_1X_4$  (Moderasi

3) dapat menjelaskan 0,305 (30,5%) variasi senjangan anggaran. Sisanya 69,5% dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model, seperti dalam penelitian Ikhsan dan Ane (2007) yang menguji komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, dan ketidakpastian strategi terhadap senjangan anggaran.

### b. Hasil Uji Regresi Moderasi

**Tabel 19**  
**Hasil Uji Regresi Moderasi 3**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1 (Constant)	42.347	28.876		1.467	.147
Partisipasi Anggaran	-1.061	1.269	-1.214	-.836	.406
Gaya Kepemimpinan	-.431	.415	-.890	-1.038	.303
PA.GK	.022	.018	2.140	1.205	.232

Sumber : Data Olahan, 2015

Dari tabel diatas, dapat disimpulkan sebuah persamaan regresi moderasi sebagai berikut:

$$Y = 42,347 - 1,214 X_1 - 0,890 X_4 + 2,140 X_1X_4$$

Persamaan regresi linier sederhana diatas mempunyai arti:

Konstanta ( $a$ ) = 42,347, Artinya jika variabel independen dianggap tidak ada atau sama dengan 0, maka Senjangan Anggaran bernilai sebesar 42,347.

Koefisien  $b_1 = -1,214$ , Jika variabel Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun sebesar 1,214.

Koefisien  $b_2 = -0,890$ , Jika variabel Gaya Kepemimpinan meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun sebesar 0,890.

Koefisien  $b_3 = 2,140$ , Jika interaksi antara variabel partisipasi anggaran dan Gaya Kepemimpinan meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat sebesar 2,140.

#### c. Hasil Uji Hipotesis 4

Berdasarkan tabel 19 di atas dapat terlihat bahwa variabel moderasi 3 yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan Gaya Kepemimpinan mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,232. Hal ini menunjukkan signifikansi untuk  $X_1X_4$  lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 yang berarti menerima  $H_0$  dan menolak  $H_4$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan variabel Gaya Kepemimpinan bukan merupakan variabel moderating.

#### Pembahasan

##### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran**

Hasil uji hipotesis  $H_1$  menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Falikhatun (2007) dan Ikhsan dan Ane (2007) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin tinggi pula terjadinya senjangan anggaran. Namun berbeda dari penelitian Fitri (2007) dan Supanto (2010) menyatakan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif dan signifikan

terhadap timbulnya senjangan anggaran yang artinya bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, maka menurunkan senjangan anggaran.

##### **Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran**

Interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan variabel asimetri informasi merupakan variabel moderating.

Hasil ini konsisten dengan penelitian Falikhatun (2007) dan Supanto (2010) yang menyatakan bahwa asimetri informasi mempunyai pengaruh dan memoderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya, informasi asimetri dapat dijadikan sebagai variabel moderasi antara hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

Hal ini menunjukkan di dalam penyusunan anggaran diperlukan adanya komunikasi dan hubungan timbal balik antara anggota yang bertanggung jawab di dalamnya. Diperlukan adanya pertukaran informasi lokal yang dimiliki oleh bawahan disampaikan kepada atasan. Atasan tetap kesulitan memahami semua informasi yang masuk apalagi pada hal yang menyangkut bidang teknis yang lebih dipahami oleh bawahan yang membidangnya. Agar partisipasi anggaran dapat memberikan keuntungan bagi atasan untuk mengakses informasi yang dimiliki oleh bawahan, dibutuhkan bantuan bawahan dalam memproses informasi yang masuk sesuai dengan bidang tugas bawahan tersebut. Akan tetapi bawahan menyembunyikan private informasi

yang dimilikinya dan hanya memberikan distorsi informasi kepada atasan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa dengan adanya informasi asimetri yang dimiliki oleh seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan *budgetary slack*.

### **Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Ketidakpastian Strategik terhadap Senjangan Anggaran**

Interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian strategik berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan variabel ketidakpastian strategik merupakan variabel moderating. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh La Ane (2007) menyatakan bahwa ketidakpastian strategik berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sesuai dengan pendapat Riyanto (2008), bahwa ketidakpastian strategik adalah ketidakpastian yang terkait dengan strategi yang dipilih yang esensinya mempresentasikan ketidakmampuan manajemen untuk menilai secara akurat sifat reaksi pelanggan dan pesaing. Secara umum akan terdapat variasi dalam tingkat ketidakpastian dalam industri. Oleh karena itu suatu industri akan memilih cara yang berbeda untuk bersaing. Salah satu cara untuk meminimalisir ketidakpastian yang dihadapi oleh perusahaan (unit bisnis) dengan kebijakan anggaran partisipatif.

### **Pengaruh Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Gaya Kepemimpinan terhadap Senjangan Anggaran**

Interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan berpengaruh tidak signifikan terhadap senjangan anggaran, dan variabel gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel moderating. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Widyaningsih (2011) dan Ramadina (2013) menyatakan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran tidak dimoderasi oleh gaya kepemimpinan.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, dapat diambil kesimpulan:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.
2. Interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan asimetri informasi merupakan variabel moderating.
3. Interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian strategik berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan ketidakpastian strategik merupakan variabel moderating.
4. Interaksi antara partisipasi anggaran dan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, dan gaya kepemimpinan bukan merupakan variabel moderating.

### **Saran**

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian, maka saran yang dapat diberikan adalah:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas wilayah sampel penelitian pada rumah sakit lainnya.

2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan metode penelitian yang berbeda.
3. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan memasukkan variabel lain.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N, dan Vijay Govindarajan. 2006. *Sistem Pengendalian Manajemen*, terjemahan FX. Kurniawan Tjakrawala. Salemba Empat. Jakarta.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar.
- Fitri, Yulia. 2007. Pengaruh Asimetri Informasi, Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Denpasar
- Hansen dan Mowen, 2009, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 8, Jakarta, Penerbit. Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar,
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Cetakan ke empat, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Moheriono, 2012, *Pengukuran Kinerja Berbasis Kompetensi*. Edisi Revisi. Jakarta: Penerbit Rajawali Press.
- Ramadina, Westhi. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi. Universitas Negeri Padang.
- Riyanto, Bambang. 2008. *Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan*. Yogyakarta: Penerbit GPFE.
- Sugioko, Sofian. 2008. Pengaruh Komitmen dan Kecukupan Anggaran pada Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja. *ISSN Akuntabilitas*. Volume 7, No. 2, halaman 182-188.
- Supanto. 2010. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang)*. Tesis. Semarang.
- Supriyono, R.A. dan Syakhroza, Akhmad, Peran Asimetri Informasi dan Peresponan Keinginan Sosial sebagai Variabel Moderating hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajerial di Indonesia, *Simposium Nasional Akuntansi VI*, Surabaya, tanggal 16 – 17 Oktober 2003, Hal. 955 – 970.
- Widyaningsih, Aristanti. 2011. Moderasi Gaya Kepemimpinan Atas Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Fokus Ekonomi* Vol. 6 No. 1 Juni 2011 : 1 – 18