

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI DAN *GROUP
COHESIVENESS* SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Siak)**

Oleh :

Salim alrasyid

Pembimbing : Yusralaini dan Lila Anggraini

Faculty Of Economic Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : ryansalim1906@gmail.com

*The Influence Of Budgeting Participate To Budgetary Slack With Asymmetry Of
Information And Group Cohesiveness As Moderating Variables
(Emperical Study On Regional Working Unit Regency Of Siak)*

ABSTRACT

This research aims to examine the influence of budgeting participate to budgetary slack with asymmetry of information and group cohesiveness as moderating variables. Object of this research is department of the city government in Siak. There are eighty four questionnaires were sent, but only eighty one questionnaires were returned. That data are analyzed by multiple regression method and SPSS program version 19. The results of this research showed that budgetary participate has an effect on budgetary slack with 0,000 significance, the asymmetry of information has interaction between budgetary participate on budgetary slack with 0,009 significance and the group cohesiveness has interaction between budgetary participate on budgetary slack with 0,009 significance. The results of this research also showed that coefficient determinant is 16,4%. The interaction of asymmetry of information gives more strength is 20,7%. Each independent variables, gives the strong influence to dependent variable, it means independents variables could explain dependent variable well. While the remaining influenced by other variables not included in the regression models were not included in this study. All variables also have strong relation with variable dependents in this research.

Keywords: Participate, Budgetary, Slack, Asymmetry Of Information And Group Cohesiveness

PENDAHULUAN

Partipasi anggaran dapat mempengaruhi senjangan anggaran pada pemerintahan daerah karena kegiatan penganggaran mulai dari klasifikasi belanja, penentuan standar biaya, sampai dengan jumlah anggaran yang harus disediakan

melibatkan seluruh pelaksana yang ada di SKPD. Anggaran Pendapatan dan Belanja (APBD) sebagai kumpulan dari anggaran banyak satuan kerja sangat tergantung pada kebutuhan di setiap satuan kerja. Kebutuhan di setiap satuan kerja

berbeda-beda, perbedaan kepentingan menimbulkan konflik yang sangat kompleks. Senjangan anggaran akan terjadi ketika sebagian besar penentuan alokasi kegiatan (proyek) diatur berdasarkan kepentingan politik.

Senjangan anggaran pada pemerintah daerah terjadi karena adanya perilaku oportunistik di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Perilaku oportunistik tersebut mengusulkan kegiatan yang sesungguhnya tidak menjadi prioritas, mengusulkan kegiatan yang memiliki *lucrative opportunities* (peluang untuk mendapatkan keuntungan pribadi) yang besar, mengalokasikan komponen belanja yang terlalu besar untuk komponen belanja dan anggaran setiap kegiatan, dan memperbesar anggaran untuk kegiatan yang sulit untuk diukur hasilnya (Halim dan Abdullah, 2006).

Selain itu penerimaan informasi yang bias juga mampu mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan asimetri informasi 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 pelaksana anggaran terhadap pihak perencana anggaran, maka akan mempengaruhi kemampuan kepala daerah dan DPRD selaku pengawas anggaran untuk menentukan anggaran sehingga dapat menimbulkan senjangan anggaran.

Seperti dikutip dari Fitri (2007), apabila pihak pelaksana anggaran yaitu SKPD memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat budget yang relatif mudah dicapai, sehingga terjadi timbulnya senjangan anggaran.

Dalam penetapan anggaran masih sering terjadi selisih lebih dan selisih kurang antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasinya. Target pendapatan selalu lebih rendah daripada realisasinya, padahal sebenarnya mereka mampu untuk mendapatkan pencapaian pendapatan yang lebih dari target yang mereka tetapkan, tapi agar kinerja terlihat baik maka mereka mengecilkan target pendapatan mereka, sehingga dengan mudah untuk dicapai. Begitu pula dengan target belanja daerah selalu lebih tinggi dari realisasinya.

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.

Selain asimetri informasi, variabel lainnya yang dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran adalah *Group Cohesiveness*. Dalam penyusunan anggaran, setiap kelompok

organisasi pemerintah memiliki divisi yang dibagi untuk menyelesaikan setiap tugasnya. setiap pekerjaan di pemerintahan selalu terdiri dari kelompok-kelompok yang sesuai dengan divisi masing-masing bekerjasama untuk menyelesaikan tugas-tugas yang menjadi tanggung jawab mereka. Kemudian setiap kelompok ikut serta dalam penyusunan dan pengalokasian anggaran. Semua keputusan ada di tangan kelompok untuk memberikan informasi mengenai anggaran Robbins dan Judge (2008:380) mendefinisikan *Group Cohesiveness* merupakan suatu tingkat yang menggambarkan para anggotanya tertarik satu sama lain dan termotivasi untuk tetap berada di dalam kelompok.

Tingkat kohesivitas bisa mempunyai akibat positif atau negatif tergantung seberapa baik tujuan kelompok sesuai dengan tujuan organisasi formal. Bila kohesivitas tinggi dan kelompok menerima serta sepakat dengan tujuan formal organisasi, maka perilaku kelompok akan positif ditinjau dari sisi organisasi formal. Tetapi bila kelompok sangat kohesif tetapi tujuannya tidak sejalan dengan organisasi formal, maka perilaku kelompok akan negatif ditinjau dari sisi organisasi formal (Robbins dan Judge, 2008). Demikian pula dalam partisipasi penyusunan anggaran, jika tujuan kelompok dengan kohesivitas yang tinggi tidak sesuai dengan tujuan manajemen organisasi, maka hal tersebut dapat menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

Dalam penelitian Falikhatun (2007), Djasuli dan Fadilah (2011) dan Dwisariasih (2013), menemukan bahwa kekohesifan kelompok

mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil penelitian Putranto (2012), Utami (2012) dan Lestari (2015) menyatakan bahwa *group cohesiveness* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dan budgetary slack, sehingga *group cohesiveness* bukan merupakan variabel pemoderasi.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) Apakah terdapat pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran? 3) Apakah terdapat pengaruh *group cohesiveness* terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) Pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. 3) Pengaruh *cohesiveness group* terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

TELAAH PUSTAKA

Senjangan Anggaran

Menurut Arfan (2010) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut. Anthony dan Govindarajan

(2007) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Kecenderungan ini disebut juga dengan senjangan anggaran. Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi.

Iksan dan Ishak (2005:176) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperuntukkan bagi tugas tersebut. Dengan kata lain, *slack* adalah penggelembungan anggaran. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit output.

Falikhatun (2007) mengemukakan, *slack* anggaran terjadi jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalah gunakan. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Schiff dan Lewin dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi pimpinan ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan

menentukan pendapatan terlalu rendah (*understated*) dan biaya terlalu tinggi (*overstated*).

Partisipasi Anggaran

Anthony dan Govindarajan (2005:87) menjelaskan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Menurut Falikhatun (2007), partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran tersebut.

Menurut Ikhsan dan Ishak (2005:173), partisipasi merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Hansen dan Mowen (2009:448) menjelaskan partisipasi anggaran memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebankan anggaran kepada para manajer 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 tanggungjawab dan tantangan melekat (*inherent*) dalam proses tersebut akan memberikan insentif

non-uang yang mengarah pada tingkat yang lebih tinggi.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan efisiensi. Partisipasi memungkinkan para pelaksana anggaran dapat berkomunikasi, berinteraksi satu sama lain, sehingga dengan mudah dapat meningkatkan kerja sama untuk mencapai tujuan organisasi.

Asimetri Informasi

Kurangnya informasi perencana anggaran menyebabkan mereka melindungi diri mereka dengan memberikan kesepakatan yang rendah untuk pelaksana anggaran. Perencana anggaran dapat meningkatkan realisasi, dengan mengurangi informasi asimetri. Salah satu cara untuk mengurangi informasi asimetri adalah dengan memberikan sinyal kepada pihak luar tentang informasi keuangan yang dapat dipercaya yang akan mengurangi ketidakpastian mengenai hasil kerja pemerintah yang akan datang (Sari, 2006). Dengan demikian, penerbitan laporan arus kas pemerintah sebagai salah satu bagian dari laporan keuangan akan menyebabkan pihak pengguna laporan keuangan dapat menilai kondisi keuangan pemerintah dan mengurangi informasi asimetris.

Anthony dan Govindarajan (2005:270) menyatakan bahwa asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja bawahan baik itu dalam kinerja aktual, motivasi dan tujuan, sehingga atasan tidak dapat

menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan atau organisasi. Informasi asimetri merupakan ketidakseimbangan informasi yang dimiliki oleh atasan dan bawahan.

Adanya asimetri informasi merupakan salah satu faktor yang menimbulkan perilaku negatif dalam hal ini adalah senjangan anggaran, dijelaskan oleh Suartana (2010:139), konsep asimetri informasi yaitu atasan mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan, ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan atau motivasi 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 dan informasi lebih daripada yang lainnya terhadap sesuatu hal disebut asimetri informasi.

Group Cohesiveness

Group cohesiveness dapat didefinisikan sebagai tingkat yang menggambarkan suatu kelompok dengan anggota yang mempunyai pertalian dengan anggota lainnya dan keinginan untuk tetap menjadi bagian dari kelompok tersebut, sejauh mana anggota kelompok tertarik satu kepada yang lain dan termotivasi untuk tetap tinggal dalam kelompok itu.

Cohesiveness menurut peneliti yang disimpulkan adalah hubungan yang dekat atau kesamaan sikap, perilaku dan perbuatan yang terdapat

dalam sebuah kelompok. Baik kelompok itu kelompok formal maupun informal. Pada umumnya, cohesiveness dipandang sebagai suatu kekuatan yang memaksa para anggota untuk tetap berada dalam suatu kelompok. Kekuatan ini lebih besar dari pada kekuatan yang menarik para anggota untuk keluar dari kelompoknya. Cohesiveness tidak dapat terlepas dari kelompok dalam sebuah organisasi. Kelompok dilihat dari segi motivasi dapat dideskripsikan sebagai suatu kumpulan yang eksistensinya adalah sebagai kumpulan yang sangat bermanfaat bagi para individu tersebut. Kemudian, mengasumsikan bahwa jika dalam suatu organisasi itu terdapat suatu kelompok, maka para anggotanya

Kelompok formal dan informal dapat memiliki kedekatan atau kesamaan dalam sikap, perilaku, dan prestasi. Kedekatan ini disebut sebagai Group Cohesiveness yang umumnya dikaitkan dengan dorongan anggota untuk tetap bersama dalam kelompoknya. dibanding dorongan untuk mendesak anggota keluar dari kelompok.

Dengan demikian, kemungkinan timbulnya senjangan anggaran pun dapat diminimalisir. Proses penyusunan anggaran partisipatif ini terbilang efektif karena disini terjadi pertukaran informasi yang efektif sehingga besaran anggaran yang disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran yang dekat dengan lingkungan operasi. Selanjutnya Group Cohesiveness merupakan suatu tingkat yang menggambarkan para anggotanya tertarik satu sama lain dan dimotivasi untuk tetap berada di dalam kelompok. Konsep

kohesivitas penting bagi pemahaman kelompok organisasi pada pemerintahan di bidang tertentu yang telah memiliki aturan organisasi.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Dengan adanya partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran, maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggungjawab pada pelaksanaan anggaran, sehingga dapat melaksanakan anggaran dengan baik. Dengan demikian, kemungkinan timbulnya senjangan anggaran pun dapat diminimalisir. Proses penyusunan anggaran partisipatif ini terbilang efektif karena disini terjadi pertukaran informasi yang efektif sehingga besaran anggaran yang disetujui merupakan hasil dari keahlian dan pengetahuan pribadi dari pembuat anggaran yang dekat dengan lingkungan operasi. Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Senjangan anggaran mencerminkan adanya perbedaan antara jumlah anggaran yang sengaja disusun oleh manajer dengan jumlah estimasi terbaik organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005: 84-85). Keikutsertaan bawahan menyusun anggaran secara tidak langsung memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam menargetkan anggaran. Penyalahgunaan ini dapat dilakukan dengan membuat senjangan anggaran yaitu dengan menentukan pendapatan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi. Falikhatun (2007) menyatakan

bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran dikarenakan keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan mempermudah pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian kinerja berdasarkan pencapaian anggaran.

Partisipasi anggaran menyebabkan kesenjangan anggaran karena bawahan tidak ingin menghadapi resiko kegagalan dalam mencapai sasaran anggaran. Kegagalan mencapai sasaran anggaran akan mempengaruhi penilaian atasan terhadap dirinya. Penelitian yang menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran telah dilakukan menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh negatif yang signifikan terhadap senjangan anggaran, yang berarti bahwa dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

H1: Diduga partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran

Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja bawahan baik itu dalam kinerja aktual, motivasi dan tujuan, sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan atau organisasi Anthony dan Govindarajan (2005:270). Asimetri informasi merupakan perbedaan informasi yang dimiliki atasan dan bawahan dalam suatu organisasi. Perbedaan informasi antara bawahan dengan atasan sebenarnya dapat

dimanfaatkan dengan cara melakukan anggaran partisipatif, tujuannya agar informasi yang dimiliki bawahan bisa dikomunikasikan dengan atasan sehingga dapat menghasilkan anggaran yang lebih realistis untuk organisasi. Tetapi, anggaran partisipatif juga dapat menimbulkan permasalahan lain yang disebut dengan senjangan anggaran.

Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun, oleh karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat informasi asimetri), maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran. Ia memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran yaitu melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan

H2: Diduga asimetri informasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran

Pengaruh Group Cohesiveness Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran

Cohesiveness menurut peneliti yang disimpulkan adalah hubungan yang dekat atau kesamaan sikap, perilaku dan perbuatan yang terdapat dalam sebuah kelompok. Baik kelompok itu kelompok formal maupun informal. Pada umumnya, cohesiveness dipandang sebagai suatu kekuatan yang memaksa para anggota untuk tetap berada dalam suatu kelompok. Kekuatan ini lebih besar dari pada kekuatan yang

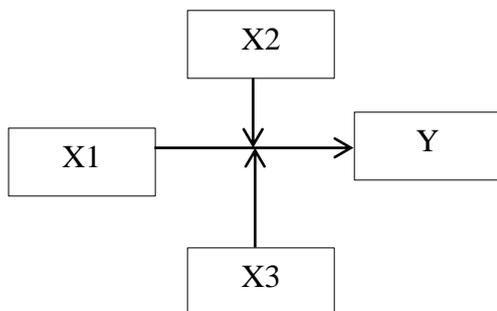
menarik para anggota untuk keluar dari kelompoknya. Cohesiveness tidak dapat terlepas dari kelompok dalam sebuah organisasi.

Tetapi bila kelompok sangat kohesif tetapi tujuannya tidak sejalan dengan organisasi formal, maka perilaku kelompok akan negatif ditinjau dari sisi organisasi formal. Selanjutnya bila suatu kelompok mempunyai kohesivitas rendah dan tujuan yang diinginkan anggota tidak sejalan dengan manajemen, maka hasilnya mungkin negatif dari sisi organisasi. Sebaliknya suatu kelompok bisa menjadi rendah kohesivitasnya, tetapi mempunyai tujuan anggota yang sejalan dengan organisasi formal, maka hasilnya mungkin positif meskipun lebih berdasarkan basis individu dibanding kelompok. Demikian pula dalam partisipasi penyusunan anggaran, jika tujuan kelompok dengan kohesivitas yang tinggi tidak sesuai dengan tujuan manajemen organisasi.

H3: Diduga *group cohesiveness* berpengaruh terhadap partisipasi anggaran dengan senjanaan anggaran

Model Penelitian

Berdasarkan uraian dan teori yang telah dipaparkan dalam pengembangan hipotesis diatas, maka peneliti akan menggambarkan model penelitian:



Sumber: Data Olahan, 2016

METODE PENELITIAN

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Siak.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel didasarkan atas tujuan tertentu, orang yang dipilih betul-betul memiliki kriteria sebagai sampel. Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah:

1. Sampel yang dipilih hanya dinas dan badan dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).
2. Sampel yang dipilih yang berkaitan dengan proses penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran.
3. Responden dari penelitian ini adalah pejabat setingkat Kepala dinas/badan, Kasubag Keuangan dan Kasubag Program.

Responden dalam penelitian ini berjumlah 84 orang yang didapat dari jumlah 28 SKPD dan masing-masing SKPD ada 3 responden.

Metode Analisis Data Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Ghozali: 2013).

Uji Validitas

Uji validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat validitas atau ketepatan suatu instrument, sebuah instrument dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukurnya (Ghozali: 2013).

Uji Reliabilitas

Reliabilitas menunjuk pada suatu pengertian bahwa sesuatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk diinginkan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Instrumen yang tidak baik akan bersifat tendensius mengarahkan responden untuk memilih jawaban-jawaban tertentu. Instrumen yang sudah dapat dipercaya, yang realibel aka nmenghasilkan data yang dapat dipercaya juga.

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data yang digunakan berdistribusi normal. Salah satu cara melihat normalitas yaitu dengan histogram, yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Kedua, dengan normal probability plot, yaitu distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2013: 107).

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi yang tinggi atau

sempurna antar variabel independen. Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai *Tolerance*. Jika $VIF > 10$ dan nilai $Tolerance < 0,10$ maka terjadi gejala Multikolinieritas (Ghozali, 2013:106).

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat ditentukan dengan melihat grafik Plot (*Scatterplot*) antara nilai prediksi variabel terikat (*ZPRED*) dengan residual (*SRESID*). Jika grafik plot menunjukkan suatu pola titik yang bergelombang atau melebar kemudian menyempit, maka dapat disimpulkan bahwa telah terjadi heteroskedastisitas. Namun, jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Pengujian ini digunakan untuk menguji adanya kesamaan dengan pengamatan penelitian sebelumnya. Pengujian ini dilakukan pada data primer dalam penelitian.

Analisis Regresi Berganda

Model regresi linier berganda adalah model regresi yang memiliki lebih dari satu variabel independen. Model regresi linier berganda dilakukan model yang baik jika model tersebut memenuhi asumsi normalitas data dan terbebas dari asumsi-asumsi. Persamaan regresi linier berganda yaitu :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e$$

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 (X_1 X_2) + e$$

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_4 (X_1 X_3) + e$$

Dimana:

Y= Senjangan Anggaran

β = Konstanta

β_0 = Koefisien Regresi

X_1 = Partisipasi Anggaran

X_2 = Asimetri Informasi

X_3 = *Group Cohesiveness*

e= Kesalahan (error)/ tingkat pengganggu

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t) dan Pengujian Hipotesis

Untuk melakukan pengujian hipotesis secara parsial digunakan Uji t. Uji t bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen, dan untuk mengetahui apakah variabel bebas memiliki hubungan signifikan/tidak dengan variabel terikat secara individual untuk setiap variabel. Penelitian ini menggunakan instrumen penelitian dengan kuesioner dan penelitian kualitatif dan kuantitatif dalam penelitian.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Validitas

Uji validitas data digunakan untuk mengukur sah atau tidak suatu kuesioner. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *Pearson Corelation*, pedoman suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikansinya dibawah 0,05. Berikut ini adalah tabel yang disajikan dalam uji validitas

Tabel 1
Hasil Uji Validitas Data

NO	Variabel Penelitian	Nilai Signifikansi
1	Partisipasi (X_1)	.000
2	Asimetri Informasi (X_2)	.000
3	<i>Group Cohesiveness</i> (X_3)	.027
4	Senjangan Anggaran (Y)	.006

Sumber : Data Olahan, 2016

Hasil Uji Reabilitas Data

Hasil uji reliabilitas instrumen penelitian dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 2 berikut ini. Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur apakah jawaban responden konsisten atau tidak dengan menggunakan uji SPSS dalam menjawab setiap pernyataan.

Tabel 2
Hasil Uji Realibilitas Data

NO	Variabel Penelitian	Nilai Cronbach's Alpha
1	Partisipasi (X_1)	0,627
2	Asimetri Informasi (X_2)	0,746
3	<i>Group Cohesiveness</i> (X_3)	0,657
4	Senjangan Anggaran (Y)	0,741

Sumber : Data Olahan, 2016

Hasil Uji Normalitas

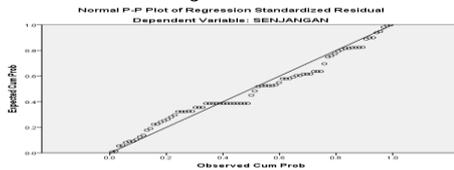
Pada grafik normal *P-P Plot* terlihat titik-titik menyebar di sekitar

garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai karena asumsi normalitas (Ghozali 2013:163).

Didalam penelitian ini disajikan dalam graifk P-Plot. Dimana dasar pengambilan keputusan menurut Ghozali (2013) yaitu:

1. Jika sumbu menyebar sekitar garis diagonal maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas. Gambar penelitian ini untuk menunjukkan normalitas data dari suatu penelitian.

Gambar 1
Hasil Uji Normalitas



Sumber : Data Olanan, 2016

Hasil Uji Multikolinieritas

Pada penelitian ini, nilai tolerance yang dihasilkan dalam penelitian ini berada diantara 0.1-1.0, dan nilai VIF diantara 1.0-10. Dengan demikian dapat dijustifikasi bahwa keseluruhan variabel bebas yang digunakan dalam penelitian terbebas dari asumsi multikolinieritas.

Nilai dari *tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai *tolerance* yang

rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* <0,10 atau nilai VIF > 10.

Nilai yang disajikan dalam uji multikolonieritas digunakan untuk melihat apaah masing-masing vaiabel independen memiliki kesamaan dengan variabel independen lainnya dan menghindari adanya kesamaan atas kesalahan peenggangu yang terjadi untuk masing-masing variabel independen untuk terbebas dari mutikolonieritas didalam penelitian. Uji multikolonieritas digunakan untuk varians data. Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinieritas

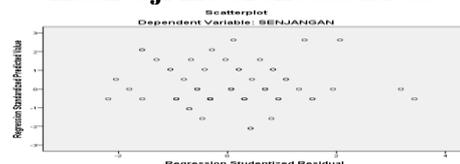
Variabel	Tolerance	VIF
Partisipasi (X ₁)	.998	1.141
Asimetri Informasi (X ₂)	.994	1.925
Group Cohesiveness (X ₃)	.994	1.763

Sumber : Data Olanan, 2016

Hasil Uji Heterokedastisitas

Pada penelitian ini, terlihat bahwa titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar pada sumbu Y.

Gambar 2
Hasil Uji Heterokedastisitas



Sumber : Data Olanan, 2016

Analisis Regresi Linear Berganda

Persamaan regresi linear berganda dari model penelitian

menjadi sebagai berikut dengan menggunakan analisis variabel dalam penelitian untuk mengukur peengaruh atau tidaknya:

$$Y = 15,199 + 0,388 X_1$$

$$Y = 3,491 + 0,922 X_1 + 1,063 X_2 + 1,050 X_1X_2$$

$$Y = 43,539 - 0,962 X_1 + 2,068 X_3 + 0,099 X_1X_3$$

Arti angka-angka dalam persamaan regresi diatas:

- Konstanta (a) = 15,199, Artinya jika variable independen dianggap tidak ada atau sama dengan 0, maka Senjangan Anggaran bernilai sebesar 15,199.
- Koefisien $b_1 = 0,388$, Jika variabel Partisipasi Anggaran meningkat sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan meningkat juga sebesar 0,388. Begitu juga sebaliknya, jika variabel Partisipasi Anggaran menurun sebesar 1 satuan, maka Senjangan Anggaran akan menurun juga sebesar 0,549.

Hasil Pengujian Hipotesis H₁

Berdasarkan data tabel tersebut, didapat nilai t_{hitung} senilai 4,086. dengan demikian diketahui $t_{hitung} 4,086 > t_{tabel} 1,990$. Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Maka dapat disimpulkan **H₁ diterima** yaitu partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Selain itu, 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, menyatakan bahwa variabel independen atau bebas mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen atau terikat. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi anggaran berperan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil Pengujian Hipotesis H₂

Berdasarkan tabel dapat terlihat bahwa nilai t_{hitung} senilai 2,322. dengan demikian diketahui $t_{hitung} 2,322 > t_{tabel} 1,990$. Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui interaksi asimetri informasi dengan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Maka dapat disimpulkan **H₂ diterima** yaitu interaksi asimetri informasi dengan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. variabel moderasi yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi juga mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,009. 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 secara individual terhadap senjangan anggaran, dan variabel asimetri informasi merupakan variabel moderating.

Hasil Pengujian Hipotesis H₃

Berdasarkan tabel 4.16 di atas dapat terlihat bahwa nilai

t_{hitung} senilai 1,487. dengan demikian diketahui $t_{hitung} 1,487 < t_{tabel} 1,990$. Berdasarkan hitungan tersebut, diketahui interaksi *group cohesiveness* dengan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Maka dapat disimpulkan **H₃ ditolak** yaitu interaksi *group cohesiveness* dengan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. variabel moderasi yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dengan asimetri informasi juga mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,141. Hal ini menunjukkan signifikansi untuk X_1X_3 lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 yang berarti menerima H_0 dan menolak H_3 . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan *group cohesiveness* tidak berpengaruh secara individual terhadap senjangan anggaran, dan variabel *group cohesiveness* bukan merupakan variabel moderating.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan pada bagian sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

- 1) Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti bahwa apabila banyaknya keterlibatan perencana anggaran dengan pelaksana anggaran akan mempengaruhi senjangan anggaran

- 2) Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan bahwa interaksi asimetri informasi dengan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti bahwa perbedaan informasi yang dimiliki oleh perencana anggaran dan pelaksana anggaran akan mempengaruhi partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
- 3) Hasil uji hipotesis ketiga menunjukkan bahwa *group cohesiveness* tidak memiliki interaksi antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang disebabkan rendahnya *group cohesiveness*.

Saran

Atas dasar kesimpulan di atas, dapat diajukan saran-saran sebagai berikut :

1. Pada penelitian selanjutnya, diharapkan area penelitian dapat diperluas, tidak hanya pada satu SKPD Kabupaten/Kota, namun dapat menambahkan SKPD dari Kabupaten/Kota lainnya didalam satu Provinsi sehingga lebih dapat digeneralisasikan.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel-variabel yang memiliki hubungan yang cukup erat untuk berpengaruh terhadap nilai pelaporan keuangan pemerintah daerah, seperti menambahkan variabel intervening ataupun variabel moderating lainnya untuk memperoleh hasil yang berbeda. Variabel ketidakpastian strategic, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dapat dijadikan rekomendasi untuk ditambahkan pada penelitian selanjutnya.

3. Ketika membagikan kuesioner kepada responde, sebaiknya peneliti memastikan bahwa responden mengerti maksud dari kuesioner yang akan diisi, misalnya dengan cara peneliti memberikan penjelasan secara langsung ataupun menghubungi melalui telepon kepada responden, agar data yang diperoleh tidak bias dan sesuai dengan apa yang diharapkan dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N dan V. Govindarajan. 2007. *Management Controls Systems*. Boston: Mc Graw-Hill Co.
- Falikhatun. 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*. Makassar: SNA X.
- Fitri, Y. 2007. *Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran*. Denpasar, Bali: SNA VII.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2006. *Akuntansi Sektor Publik - Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, and Maryanne M. Mowen, 2009. *Akuntansi Manajemen*. Jilid Satu. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit: Salemba Empat.
- Putranto, Yohanes A. 2012. *Pengaruh Moderasi Informasi Asimetri dan Group Cohesiveness terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Budgetary Slack*. *Jurnal Economia STIE Musi Palembang*, 8(2).
- Robbin, P. Stephen & Judge, A. Timothy. 2008. *Perilaku Organisasi (Organizational Behavior)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Suartana, Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan, Teori dan Implementasi*. Hal 137-143. Yogyakarta : Andi.
- Utami. Rahmi Fuji Sri. 2012. *Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Akuntansi Seri B Universitas Negeri Padang* 1(1).