

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI, KOMITMEN  
ORGANISASI DAN PENEKANAN ANGGARAN SEBAGAI  
VARIABEL MODERASI  
(Studi Pada OPD Kabupaten Kampar dan Kota Pekanbaru)**

**Oleh :**

**Cici Lestari**

**Pembimbing : Raja Adri Setiawan Surya dan Nanda Fito Mela**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [ccelestari17@gmail.com](mailto:ccelestari17@gmail.com)

*The Effect Of Budgetary Participation On Budgetary Slack with Information Asymmetry,  
Organizational Commitment and budget emphasis  
As Moderating Variables  
(Studies on OPD in Kampar Regency and pekanbaru city)*

**ABSTRACT**

*This study aims to examine : 1) the effect of budgetary participation on budgetary slack, 2) the effect of budgetary participation on budgetary slack with information asymmetry as moderating variable, 3) the effect of budgetary participation on budgetary slack with organizational commitment as moderating variable, and 4) the effect of budgetary participation on budgetary slack with budget emphasis as moderating variables. The population in this study was 47 OPD KamparRegency and pekanbaru city. In this study, the sample used is the 132 respondents were selected using purposive sampling method. This study used primary data by dissemination of the questionnaires. Technical analysis for test hypothesis that used in this study are simple regression analysis and Moderated Regression Analysis (MRA). The analytical tool used in this study was Ststistical Product and Service Solution (SPSS) version 22.0. The result of this research showed that : 1) budgetary participation significant effect on the budgetary slack with significant level of 0.000, 2) information asymmetry can be moderate the effect of budgetary participation on budgetary slack with significant level of 0.000, 3) organizational commitment can be moderate the effect of budgetary participation on budgetary slack with significant level of 0.000, and 4) budget emphasis can be moderate the effect of budgetary participation on budgetary slack with significant level of 0,001.*

*Keyword : participation, asymmetry, commitment, emphasis and slack*

**PENDAHULUAN**

Dalam proses pengelolaan keuangan pemerintah, anggaran merupakan salah satu masalah penting. Melalui anggaran, akan diketahui seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya. Anggaran

merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode (PP 71 tahun 2010).

Pemerintah menggunakan sistem anggaran berbasis kinerja yang merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif, serta

menggunakan kinerja sebagai tolak ukur dalam pencapaian target anggaran daerah. Penilaian kinerja tersebut memotivasi agen untuk melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) demi jenjang karir yang lebih baik di masa mendatang (Suartana, 2010).

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005:84-85). Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran terjadi karena bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya sehingga target akan mudah dicapai.

Pada pemerintahan daerah kemungkinan terciptanya senjangan anggaran cukup besar. Kegiatan penganggaran mulai dari klasifikasi belanja, penentuan standar biaya, sampai dengan jumlah anggaran yang harus disediakan melibatkan seluruh pelaksana yang ada di OPD.

Permasalahan yang sering terjadi di pemerintah daerah dikarenakan adanya perilaku oportunistik, yaitu 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).

Fenomena permasalahan anggaran juga terdapat di Kabupaten Kampar yaitu adanya kesenjangan anggaran pada tahun anggaran 2012-2015. Pada tahun 2012, anggaran pendapatan Rp. 1,892 triliun dengan realisasi 2,070 triliun dan anggaran belanja 1,937 triliun dengan realisasi 1,797 triliun. Pada tahun 2013, anggaran pendapatan Rp. 2.136 triliun

dengan realisasi 2.268 triliun dan anggaran belanja 2,449 triliun dengan realisasi 2,188 triliun. Pada tahun 2014, anggaran pendapatan Rp. 2,223 triliun dengan realisasi 2,673 triliun dan anggaran belanja 2.756 triliun dengan realisasi 2,502 triliun. Pada tahun 2015, anggaran pendapatan Rp. 2,246 triliun dengan realisasi 2,188 triliun dan anggaran belanja 2,826 triliun dengan realisasi 2,543 triliun (BKAD kampar).

Dari realisasi anggaran tersebut dapat dilihat anggaran pendapatan selalu lebih rendah daripada realisasinya, begitu pula dengan anggaran belanja daerah selalu lebih tinggi dari realisasinya. Dengan demikian dapat diindikasikan bahwa di dalam APBD Kabupaten kampar terjadi senjangan anggaran.

Ekonomi kabupaten Kampar diproyeksi berada diatas rata-rata nasional, pertumbuhan ekonomi tetap pada kisaran 7% dan tahun 2014, sedangkan pertumbuhan ekonomi diperkirakan 7,25 % sedangkan pada tahun 2015 diasumsikan naik 7,35%. Belanja daerah kabupaten Kampar tahun anggaran 2015 diperkirakan sebesar Rp 2,378 triliun lebih, meliputi belanja tidak langsung sebesar Rp 1,349 triliun lebih dan biaya langsung sebesar Rp 1,028 triliun lebih. Pembiayaan daerah terdiri atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan, penerima pembiayaan sebesar Rp 167,557 miliar, berasal dari sisa lebih perhitungan tahun sebelumnya (silpa), pengeluaran pembiayaan sebesar Rp 50 miliar yaitu untuk pembayaran pokok hutang, sehingga pembiayaan netto adalah sebesar Rp 117,557 miliar. Secara keseluruhan jumlah pendapatan dikurangi belanja dan pembiayaan netto mengakibatkan sisa lebih perhitungan anggaran tahun berkenaan (SILPA) menjadi nol. (humas Kampar).

Serapan APBD di Pemerintah kota pekanbaru juga rendah. Dalam Rapat Paripurna penyampaian hasil pembahasan Badan Anggaran (Banggar) terhadap Laporan Keterangan Pertanggungjawaban (LKPj) tentang

APBD Tahun 2014, yaitu realisasi APBD pekanbaru hanya 79% dengan sisa anggaran yang mencapai Rp 529 miliar lebih, serta adanya potensi besar akan terulang pada tahun 2016 ([www.riausatu.com](http://www.riausatu.com)).

Fenomena permasalahan anggaran juga terdapat di Kabupaten Indragiri Hilir yaitu adanya kesenjangan anggaran pada tahun anggaran 2012-2015. Pada tahun 2012, anggaran pendapatan Rp. 1,29 triliun dengan realisasi 1,38 triliun dan anggaran belanja 1,37 triliun dengan realisasi 1,23 triliun. Pada tahun 2013, anggaran pendapatan Rp. 1,38 triliun dengan realisasi 1,53 triliun dan anggaran belanja 1,59 triliun dengan realisasi 1,41 triliun. Pada tahun 2014, anggaran pendapatan Rp. 1,50 triliun dengan realisasi 1,54 triliun dan anggaran belanja 1,83 triliun dengan realisasi 1,52 triliun. Pada tahun 2015, anggaran pendapatan Rp. 1,79 triliun dengan realisasi 1,80 triliun dan anggaran belanja 2,15 triliun dengan realisasi 1,71 triliun (BKPAD pekanbaru).

Partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2005:87). 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 (Anthony dan Govindarajan, 2005:87). Namun, jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Keikutsertaan bawahan menyusun anggaran secara tidak langsung memberikan peluang bagi partisipasi untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam menargetkan anggaran dengan membuat senjangan anggaran yaitu menentukan pendapatan

yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi.

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.

Partisipasi anggaran juga dapat menimbulkan permasalahan jika informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat informasi asimetri), yaitu bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran dengan 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. Hal ini dijelaskan oleh Suartana (2010:143), bahwa senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi informasi asimetris karena informasi asimetris mendorong bawahan/ pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran.

Komitmen organisasi adalah suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi (Robbins dan Judge, 2008:100-101). Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Hal ini menggambarkan

bahwa individu yang memiliki komitmen yang tinggi, maka individu tersebut akan menggunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi. Namun bagi individu yang memiliki komitmen yang rendah, maka individu tersebut akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan pribadinya dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar target anggaran mudah dicapai dan kinerjanya dinilai baik oleh atasan.

Penekanan anggaran adalah kondisi dimana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan dalam suatu organisasi. Kinerja manajer berbasis anggaran dalam suatu organisasi. Keberhasilan dalam pelaksanaan anggaran akan menunjukkan kinerja bagus untuk mereka, oleh karena itu. Penekanan anggaran merupakan keadaan dimana anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan dalam suatu organisasi. Hal ini akan memperbesar tingkat senjangan anggaran. Karena bawahan tidak lagi mementingkan bagaimana mencapai anggaran, tetapi bawahan lebih mementingkan bagaimana kinerja mereka dinilai bagus oleh atasan, yaitu dengan melakukan senjangan anggaran.

Maya triana, yuliusman dan wirmie eka putra (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena adanya pengukuran bawahan memastikan anggarannya berada dalam tingkat yang mudah untuk dicapai salah satu caranya adalah memasukkan *slack* dalam anggarannya.

Penekanan anggaran ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk memberikan yang terbaik dengan mencari peluang-peluang tertentu yang menguntungkan. Peluang ini yang akan menyebabkan suatu senjangan (sujana, 2010). Teori ini sejalan dengan penelitian veronica (2009) dan triana (2012) yang mengemukakan bahwa

penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Berdasarkan uraian dari latar belakang diatas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah 1) Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran? 2) Apakah terdapat pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran? 3) Apakah terdapat pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran? 4) Apakah terdapat pengaruh penekanan anggaran terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran?

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah 1) Untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) Untuk menguji pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. 3) Untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. 4) Untuk menguji pengaruh penekanan anggaran terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

## TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

### Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005:84-85).

Indikator senjangan anggaran menurut Dunk (1993) yaitu pengaruh anggaran dalam memotivasi produktivitas, pencapaian anggaran dalam pelaksanaan, pengawasan dalam penggunaan anggaran, tanggung jawab anggaran, pencapaian target anggaran dan realisasi anggaran.

### **Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2005:87).

Indikator partisipasi anggaran menurut Milani (1975) yaitu keterlibatan dalam penyusunan anggaran, alasan logis atasan melakukan revisi anggaran, mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran, pengaruh usulan dalam usulan final, menilai kontribusi terhadap anggaran, dan frekuensi dimintai usulan ketika anggaran disusun.

### **Asimetri Informasi**

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.

Menurut Dunk (1993), asimetri informasi diukur dengan beberapa faktor, yaitu informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan, hubungan *input-output* yang ada dalam operasi internal, kinerja potensial, teknis pekerjaan, mampu menilai dampak potensial, pencapaian bidang kegiatan.

### **Komitmen Organisasi**

Robbins dan Judge (2008:100-101) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi.

Menurut Robbins dan Judge (2008:101), dimensi komitmen organisasi, yaitu komitmen afektif (*affective commitment*), komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*), dan komitmen normative (*normative commitment*).

### **Penekanan anggaran**

Penekanan anggaran ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk memberikan yang terbaik dengan mencari peluang-peluang tertentu yang menguntungkan. Peluang ini yang akan menyebabkan suatu senjangan (sujana,2010).

Maya triana, yuliusman dan wirmie eka putra (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena adanya pengukuran bawahan memastikan anggarannya berada dalam tingkat yang mudah untuk dicapai salah satu caranya adalah memasukkan *slack* dalam anggarannya.

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

Partisipasi anggaran 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 (Anthony dan Govindarajan, 2005:87). Namun, jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Keikutsertaan bawahan menyusun anggaran secara tidak langsung memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangannya dalam menargetkan anggaran dengan membuat senjangan anggaran yaitu menentukan pendapatan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi.

Penelitian yang dilakukan oleh Ardila (2013) dan Rahmiati (2013) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran, berarti dengan adanya partisipasi anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Sedangkan hasil penelitian Falikhatun (2007), Utami (2012), Dwisariasih (2013), Mahadewi (2014)

dan Lestari (2015) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran semakin tinggi terciptanya kesenjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan

H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Variabel Moderasi**

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.

Namun jika bawahan memiliki informasi lebih baik daripada atasan dan mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran dengan 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. Hal ini dijelaskan oleh Suartana (2010:143), bahwa senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi informasi asimetris karena informasi asimetris mendorong bawahan/ pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran.

Penelitian Falikhatun (2007), meneliti bahwa asimetri informasi berpengaruh negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, artinya akan memperlemah hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Sedangkan

penelitian, Ardila (2013), Rahmiati (2013) dan Mahadewi (2014) meneliti asimetri informasi sebagai variabel moderasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, artinya akan memperkuat hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan:

H<sub>2</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai variabel moderasi

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi**

Komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik. Hal ini menggambarkan bahwa individu yang memiliki komitmen yang tinggi, maka individu tersebut akan menggunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi. Namun bagi individu yang memiliki komitmen yang rendah, maka individu tersebut akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan pribadinya dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar target anggaran mudah dicapai dan kinerjanya dinilai baik oleh atasan.

Penelitian Mahadewi (2014) menyatakan komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran berpengaruh negatif, artinya semakin tinggi tingkat komitmen terhadap suatu organisasi, maka akan mengurangi individu untuk melakukan senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan :

H<sub>3</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi

## **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan penekanan anggaran sebagai Variabel Moderasi**

Ketika anggaran menjadi satu-satunya tolak ukur penilaian kinerja karyawan/bawahan dalam sebuah instansi, maka karyawan/ bawahan akan cenderung melakukan berbagai hal dalam meningkatkan kinerja agar terlihat baik dan terus mendapat kepercayaan. penekanan anggaran ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk memberikan yang terbaik dengan mencari peluang-peluang tertentu yang menguntungkan. Peluang inilah yang akan menyebabkan suatu senjangan (sujana,2010). Teori ini sejalan dengan penelitian veronica (2009) dan triana (2012) yang mengemukakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dihipotesiskan:

$H_4$  :partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan penekanan anggaran sebagai variabel moderasi

## **METODE PENELITIAN**

Populasi dalam penelitian ini adalah 44 OPD Kabupaten Indragiri Hilir. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dengan *purposive sampling*. Sampel dalam penelitian ini adalah sekretaris, kasubag keuangan dan kasubag program pada masing-masing OPD di Kabupaten Kampar dan kota pekanbaru, sehingga sampel yang diambil untuk penelitian ini berjumlah 132 responden.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer, yang merupakan data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara) yaitu dengan menggunakan kuesioner. Data tersebut berasal dari jawaban koresponden atas kuesioner yang dibagikan kepada masing-masing

responden di OPD Kabupaten Kampar dan kota pekanbaru.

## **Metode Analisis Data**

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi. Untuk menguji regresi dengan variabel moderating digunakan uji interaksi (Ghozali, 2013). Uji interaksi ini disebut *Moderated Regression Analisis* (MRA) yang merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana persamaan regresinya mengandung unsur interaksi.

Persamaan regresi linear sederhana untuk hipotesis pertama:

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

Persamaan MRA untuk hipotesis kedua, ketiga dan keempat:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_5 (X_1 \cdot X_2) + e$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_6 (X_1 \cdot X_3) + e$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_4 X_4 + \beta_7 (X_1 \cdot X_4) + e$$

## **Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif bertujuan untuk menggambarkan dan mendeskripsikan variabel yang digunakan dalam penelitian sehingga menghasilkan nilai rata-rata, maksimum, minimum dan standar deviasi (Ghozali, 2013).

## **Uji Validitas Data**

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuesioner. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka pernyataan tersebut dinyatakan valid, namun jika  $r_{hitung} < r_{tabel}$  maka pernyataan tersebut dinyatakan tidak valid (Ghozali,2013).

## **Uji Reliabilitas**

Uji realibilitas merupakan uji yang menunjukkan sejauh mana suatu hasil pengukuran relatif konsisten apabila pengukuran diulangi. Untuk mengetahui kuesioner reliable atau tidak reliable menggunakan *Croanbach Alpha* Kuesioner dikatakan reliable jika *Croanbach Alpha*  $> 0,70$  dan tidak

reabel jika sama dengan atau dibawah 0,70 (Ghozali, 2013).

### Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel terikat (*dependent*) dan variabel bebas (*independent*) memiliki distribusi normal (Ghozali, 2013). Pengambilan keputusan dalam uji normalitas menggunakan analisis grafik *normal probability plot*. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Sebaliknya, jika data menyebar secara acak dan tidak berada disekitar garis diagonal, maka asumsi normalitas data tidak terpenuhi.

### Uji Asumsi Klasik

Penggunaan metode analisis dalam pengujian hipotesis terlebih dahulu diuji apakah model tersebut memenuhi asumsi klasik atau bukan, uji asumsi klasik terdiri dari uji multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi (Ghozali, 2013).

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2013). Cara untuk mengetahui apakah terjadi multikolinearitas atau tidak yaitu dengan melihat nilai *Tolerance dan Variance Inflation Faktor (VIF)*. Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel bebas manakah yang dijelaskan oleh variabel bebas lainnya. Jika nilai VIF dan *tolerance* lebih dari 0,1 maka model regresi bebas dari multikolinearitas.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke

pengamatan lain (Ghozali, 2013). Cara mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas pada suatu model dapat dilihat pada pola gambar *scatterplot*. Jika membentuk pola tertentu yang teratur, maka regresi mengalami gangguan heteroskedastisitas. Jika diagram pencar tidak membentuk pola atau acak, maka regresi tidak mengalami gangguan heteroskedastisitas.

### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam suatu model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode saat ini ( $t$ ) dengan periode sebelumnya ( $t-1$ ) (Ghozali, 2013). Pengujian ini menggunakan model Durbin Watson (DW-Test), dimana: jika DW dibawah -2 maka terdapat autokorelasi positif, jika DW diantara -2 sampai +2 maka tidak terdapat autokorelasi, dan jika nilai DW +2 maka terjadi autokorelasi negatif.

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

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengetahui sejauh mana kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Nilai koefisien determinasi adalah antara nol sampai satu. Apabila nilai  $R^2$  semakin kecil maka kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen rendah. Apabila nilai  $R^2$  mendekati satu, maka variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

### Pengujian Hipotesis

Pengujian terhadap hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan cara uji parsial (uji t). Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, komitmen organisasi dan *group cohesiveness* terhadap variabel senjangan anggaran. Uji t dilakukan dengan membandingkan

antara  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$ . Jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  maka hipotesis diterima dan sebaliknya jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  maka ditolak. Selain itu uji t tersebut dapat dilihat dari besarnya *probabilitas value (p value)* dibandingkan dengan 0,05 (Taraf signifikan  $\alpha = 5\%$ ). Adapun kriteria pengujian yang digunakan adalah: jika  $p\ value < 0,05$  maka hipotesis diterima, jika  $p\ value > 0,05$  maka hipotesis ditolak.

### Definisi Operasional

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran. Senjangan anggaran diukur menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh Ardila (2013), yang terdiri dari 6 butir pertanyaan dengan skala *likert* lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

Variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran diukur menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh Ardila (2013), yang terdiri dari 6 butir pertanyaan dengan skala *likert* lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah:

a. Asimetri informasi. Asimetri informasi diukur menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh Ardila (2013), yang terdiri dari 6 butir pertanyaan dengan skala *likert* lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

b. Komitmen organisasi. Komitmen organisasi diukur menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh Ferryansah (2013), yang terdiri dari 9 butir pertanyaan dengan skala *likert* lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

c. penekanan anggaran. Variabel ini diukur menggunakan instrumen yang telah digunakan oleh Kurniawati (2016), yang terdiri dari 13 butir pertanyaan dengan skala *likert* lima poin dari sangat tidak setuju (1) hingga sangat setuju (5).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan kuesioner untuk pengumpulan data, objek yang digunakan adalah 47 dinas/badan di Kabupaten Indragiri Hilir. Dengan 141 kuisisioner yang dikirim, kuisisioner yang dapat diolah berjumlah 132.

### Hasil Statistik Deskriptif

Analisis ini digunakan untuk memberikan gambaran umum mengenai deskripsi variabel penelitian yang disajikan dalam tabel *descriptive statistics* yang menunjukkan angka minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi.

### Senjangan Anggaran

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel senjangan anggaran memiliki total skor jawaban responden sebesar 2497 dengan nilai minimal 1584, nilai maksimal 3960, rata-rata skor sebesar 3,15 dan standar deviasi sebesar 2,02. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel senjangan anggaran menunjukkan kriteria cukup, karena berada pada *range* 52%-68% yaitu 63,06%.

### Partisipasi Anggaran

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 3124 dengan nilai minimal sebesar 2376, nilai maksimal 3960, rata-rata skor 3,71 dan standar deviasi sebesar 2,38. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel partisipasi anggaran menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 78,88%.

### Asimetri Informasi

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel asimetri informasi memiliki total skor jawaban responden diperoleh sebesar 3258 dengan nilai

minimal 1584, nilai maksimal 3960, rata-rata skor 4,11 dan standar deviasi sebesar 32,87. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel asimetri informasi menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 82,27%.

#### **Komitmen Organisasi**

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel komitmen organisasi memiliki total skor jawaban responden sebesar 4420 dengan nilai minimal 2376, nilai maksimal 5940, rata-rata skor 3,72 dan standar deviasi sebesar 3,33. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel komitmen organisasi menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 74,41%.

#### **Penekanan anggaran**

Hasil pengujian statistik, diketahui bahwa variabel penekanan anggaran memiliki total skor jawaban responden sebesar 4022 dengan nilai minimal 2376, nilai maksimal 5940, rata-rata skor 3,72 dan standar deviasi sebesar 3,33. Kriteria posisi jawaban responden terhadap variabel *group cohesiveness* menunjukkan kriteria baik, karena berada pada *range* 68%-84% yaitu 74,41%.

#### **Hasil Pengujian Validitas Data**

Hasil pengujian validitas data untuk semua butir pernyataan pada variabel senjangan anggaran, asimetri informasi, komitmen organisasi dan penekanan anggaran memiliki  $r_{hitung}$  lebih besar dari  $r_{tabel}$  ( $r_{hitung} > 0,171$ ), maka dapat disimpulkan seluruh item pernyataan dalam variabel penelitian ini dinyatakan valid.

#### **Hasil Pengujian Reliabilitas Data**

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas data untuk setiap variabel, diperoleh hasil *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0.7 yang berarti bahwa data dalam penelitian ini reliabel atau dapat dipercaya.

#### **Hasil Uji Normalitas**

Berdasarkan hasil pengujian normalitas data menggunakan SPSS 22.0 dapat dilihat bahwa data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonalnya pada grafik *P-Plot*, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

#### **Hasil Uji Asumsi Klasik**

##### **Hasil Uji Multikolinearitas**

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas, diperoleh hasil untuk setiap variabel independen memiliki nilai *tolerance*  $> 0,10$  dan *VIF*  $< 10$  sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

##### **Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Pada penelitian ini, grafik scatterplot menunjukkan adanya penyebaran titik secara acak dan tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu y. Hal ini mengindikasikan pada model regresi yang dikembangkan tidak terdapat masalah heteroskedastisitas, yang artinya tidak terjadi ketidaksamaan varians dari satu variabel bebas ke variabel bebas lain.

##### **Hasil Uji Autokorelasi**

Berdasarkan hasil uji autokorelasi, diperoleh angka DW sebesar 1,994, dapat disimpulkan bahwa persamaan regresi penelitian ini bebas dari autokorelasi, karena angka DW berada di antara -2 dan +2.

##### **Hasil Analisis Regresi**

Berdasarkan hasil perhitungan didapatkan persamaan regresi linear sederhana:

$$Y = 10,516 + 0.359 X_1 + e$$

Persamaan MRA:

$$Y = -13,174 + 1,580 X_1 + 1,015 X_2 - 0.052 X_1 \cdot X_2 + e$$

$$Y = -29,942 + 2,310 X_1 + 1,195 X_3 - 0.058 X_1 \cdot X_3$$

$$Y = 35,168 - 0,987 X_1 - 1,111X_4 + 0.061X_1.X_4$$

### Hasil Pengujian Koefisien ( $R^2$ )

#### Hasil Pengujian Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Hipotesis Pertama

Pada penelitian ini nilai koefisien determinasi sebesar 0,173. Angka ini menjelaskan bahwa 17,3% senjangan anggaran dipengaruhi oleh partisipasi anggaran. Sedangkan sisanya 82,7% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

#### Hasil Pengujian Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Hipotesis Kedua

Pada penelitian ini nilai koefisien determinasi sebesar 0,277. Angka ini menjelaskan bahwa asimetri informasi dapat memoderasi partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 27,7%. Sedangkan sisanya 72,3% senjangan anggaran dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

#### Hasil Pengujian Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Hipotesis Ketiga

Pada penelitian ini nilai koefisien determinasi sebesar 0,266. Angka ini menjelaskan bahwa komitmen organisasi dapat memoderasi partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 2,66%. Sedangkan sisanya 73,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

#### Hasil Pengujian Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Hipotesis Keempat

Pada penelitian ini nilai koefisien determinasi sebesar 0,370. Angka ini menjelaskan bahwa penekanan anggaran dapat memoderasi partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 37%. Sedangkan sisanya 63% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

### Hasil Pengujian Hipotesis

#### Hasil Pengujian Hipotesis Pertama ( $H_1$ )

Dari hasil perhitungan diketahui bahwa  $t_{hitung} (2,619) > t_{tabel} (0,010)$  dan  $Sig.(0.010) < 0.05$ . Maka hasil penelitian ini menerima hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Falikhatun (2007), Utami (2012), Dwisariasih (2013), Mahadewi (2014) dan Lestari (2015) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran yang artinya semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran maka semakin tinggi terciptanya kesenjangan anggaran. Namun tidak sejalan dengan penelitian Ardila (2013) dan Rahmiati (2013).

#### Hasil Pengujian Hipotesis Kedua ( $H_2$ )

Dari perhitungan interaksi partisipasi anggaran dengan asimetri informasi didapat  $t_{hitung} (-2,242) > t_{tabel} (-1,979)$  dan  $Sig.(0.027) < 0.05$ . Maka hasil penelitian ini menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa asimetri informasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ardila (2013), Rahmiati (2013) dan Mahadewi (2014) mengemukakan bahwa asimetri informasi berpengaruh dan dapat memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Namun tidak sejalan dengan penelitian Dwisariasih (2013).

#### Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga ( $H_3$ )

Dari perhitungan interaksi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi mendapatkan nilai  $t_{hitung} (-2,544) < t_{tabel} (1.999)$  dan  $Sig.(0.012) < 0.05$ . Maka hasil penelitian ini menerima hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa

komitmen organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Mahadewi (2014) mengemukakan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh dan dapat memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Namun tidak sejalan dengan penelitian Rahmiati (2013).

#### **Hasil Pengujian Hipotesis Keempat (H<sub>4</sub>)**

Dari hasil perhitungan, interaksi partisipasi anggaran dengan penekanan anggaran mendapatkan nilai  $t_{hitung}$  (3.586) >  $t_{tabel}$  (1.994) dan Sig.(0.001) < 0.05. Maka hasil penelitian ini menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa penekanan anggaran memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Falikhatun (2007), dan Dwisariasih (2013) yang mengemukakan bahwa penekanan anggaran berpengaruh dan dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan. Namun tidak sejalan dengan penelitian Lestari (2015).

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **Simpulan**

Simpulan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Hasil dari pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.
- 2) Hasil dari pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa asimetri informasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
- 3) Hasil dari pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan

antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

- 4) Hasil dari pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa *group cohesiveness* memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

#### **Saran**

Saran dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Dalam penelitian selanjutnya perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat mengendalikan jawaban tiap responden.
- 2) Penelitian ini hanya mengambil populasi di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Indragiri Hilir, oleh karena itu diharapkan pada penelitian selanjutnya dapat dilakukan pada ruang lingkup yang lebih luas.
- 3) Bagi peneliti selanjutnya agar dapat melakukan pengujian dengan menambahkan variabel lain seperti motivasi, budaya organisasi, penekanan anggaran dan lain sebagainya.
- 4) Berhasilnya hipotesis bisa menjadi masukan bagi pemerintah untuk mengevaluasi sistem penganggaran yang telah ada untuk meningkatkan kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Indragiri Hilir dan mengurangi senjangan anggaran.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Management Control System*, edisi 11 buku 2. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Ardila, Lisa. 2013. "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan menggunakan Ambiguitas Peran dan Asimetri Informasi sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintahan Kota Padang)".

- Jurnal. Universitas Negeri Padang.*
- Dunk, A. S. 1993. “*The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack*”. *The Accounting Review* Vol. 2 April 1993 400-410.
- Dwisariasih, Jivi. 2013. “Pengaruh Asimetri Informasi, Budaya Organisasi dan Kohesivitas Kelompok terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dan Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris pada seluruh SKPD di Kota Padang)”. *Jurnal. Universitas Negeri Padang.*
- Falikhathun. 2007. ”Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*.” *Symposium Nasional Akuntansi X.* Makassar.
- Ferryansyah, Muhammad Fadli. 2013. “Pengaruh Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Karyawan”. *Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.*
- Forsyth, D.R. 1999. *Group Dynamics.* California: Book/Cole Publishing Company.
- Ghozali, Imam. 2013, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 21 Update PLS Regresil*, edisi 7. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Halim, Abdul dan Syukriy Abdullah. 2006. “Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi”. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2 (1):53-64.
- Kurniawati, Fitri. 2016. “Pengaruh Kohesivitas Kelompok dan Kepuasan Kerja Terhadap Organizational Citizenship Behavior (Ocb) (Studi Pada Karyawan Tetap PT. Madubaru Bantul Yogyakarta)”. *Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta.*
- Lestari, Ni Kadek Rika. 2015. ”Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan *Group Cohesiveness* Sebagai Variabel Pemoderasi”. *Jurnal Akuntansi. Universitas Udayana.*
- Mahadewi, A.A. Sagung Sinta. 2014. “Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi”. *E-journal Akuntansi. Universitas Udayana.*
- Milani, K. 1975. “*The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance and attitude : A field study*”. *The Accounting Review*.pp.274-284.
- Ramiati, Elfi. 2013. “Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kota Padang)”. *Jurnal. Universitas Negeri Padang.*
- Robbins, Stephen P. dan Timothy A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*, Edisi 12-Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan, Teori dan Implementasi*. Yogyakarta: ANDI.

Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Utami. Rahmi Fuji Sri. 2012. "Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Instansi Pemerintah (SKPD) Kabupaten Dharmasraya". *Jurnal Akuntansi*. Universitas Negeri Padang.

[www.kampar.go.id](http://www.kampar.go.id)

[www.riausatu.com](http://www.riausatu.com)