

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN INFORMASI ASIMETRI DAN  
KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI  
VARIABEL MODERATING  
(Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru)**

**Oleh:  
Topan Surya Perdana  
Pembimbing: Taufeni Taufik dan Eka Hariyani**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia  
e-mail: [topansuryaperdana@gmail.com](mailto:topansuryaperdana@gmail.com)*

*The Influence Of Budgetary Participation To Budgetary Slack With Information  
Asymmetry And Environmental Uncertainty As Moderated Variables  
(Empiric Study At SKPD Pekanbaru City)*

**ABSTRACT**

*The purpose of this research is to test: 1) The effect of budgetary participation in the budgetary slack. 2) Effect of budgetary participation in budgetary slack with information asymmetry as moderating variables. 3) Effect of budgetary participation in budgetary slack with environmental uncertainty as moderating variables. The populations of this research are chief financial subsections, chief programme subsections and financial staff that work on the SKPD in Pekanbaru city. The sampling technique using purpose sampling. Total respondents in this research are 75 respondents. The data of this research uses primary data is distributing questionnaire directly and analyzed using SPSS 20. The method of analysis is using Moderated Regression Analysis (MRA). The results of this study indicate that 1) Budgetary participation has effect toward budgetary slack 2) Information asymmetry has effect on the relationship between budgetary participation on budgetary slack 3) Environmental uncertainty has effect on the relationship between budgetary participation on budgetary slack.*

*Keywords : Budgetary slack, budgetary participation, information asymmetry, and environmental uncertainty*

**PENDAHULUAN**

Otonomi daerah membawa perubahan pada sistem pemerintahan dari sentralisasi menjadi desentralisasi. Salah satu dampak dari otonomi daerah adalah perlunya perubahan pendekatan pada manajemen keuangan daerah (Yani, 2002).

Pada dasarnya, sistem pengelolaan keuangan daerah merupakan sub sistem penyelenggaraan pemerintah.

Anggaran dimulai dari proses perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsi pemerintah sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Halim dan Abdullah (2008) mengemukakan bahwa di

pemerintah 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 SKPD. Senjangan anggaran akan terjadi ketika sebagian besar penentuan alokasi kegiatan (proyek) diatur berdasarkan kepentingan politik.

Fenomena permasalahan anggaran juga terdapat di Kota Pekanbaru yaitu adanya kesenjangan anggaran pada periode 2010 – 2013 yang dapat kita lihat pada tabel berikut.

**Tabel 1**  
**Anggaran dan Realisasi Anggaran**  
**Belanja Langsung Tahun 2010-**  
**2013**

Tahun	Anggaran (Rp Milyar)	Realisasi (Rp Milyar)	Selisih (Rp Milyar)
2010	684.035.737.332,00	605.556.898.029,00	78.478.839.303,00
2011	786.893.411.392,00	700.347.677.543,00	86.596.733.849,00
2012	911.360.198.790,00	763.542.551.406,00	148.817.647.384,00
2013	1.356.518.189.483,00	1.092.356.154.385,00	264.162.035.098,00

Sumber: BPKAD Kota Pekanbaru

Berdasarkan Tabel di atas APBD kota Pekanbaru mencerminkan adanya *budgetary slack*, karena anggaran yang realisasikan terkadang lebih rendah dari anggaran yang sudah dibuat dan sebaliknya pada tahun 2013 anggaran yang direalisasikan lebih tinggi dari anggaran yang telah ditetapkan. Hal ini mungkin disebabkan oleh faktor informasi asimetri dan ketidakpastian lingkungan yang bisa memoderasi (memperkuat atau memperlemah) terjadinya kesenjangan anggaran.

Penelitian-penelitian mengenai hubungan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran belum mendapatkan hasil yang konsisten. Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Young (1985) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Sedangkan penelitian menurut Onsi (1973) menyatakan bahwa dengan adanya partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran justru akan mengurangi kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran. Variabel Moderasi yang pertama Falikhatun (2007) juga membuktikan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi dengan kesenjangan anggaran. Rosalina (2012) menemukan bahwa informasi asimetri tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Variabel moderasi yang kedua, Demikian juga Caetano mengemukakan bahwa ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Sedangkan Chirstina (2009) mengatakan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran. Ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian terdahulu membuat penulis tertarik untuk meneliti

tentang partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran yang merupakan pengembangan dari penelitian Elfi Rahmiati (2013) dengan mengganti variabel komitmen organisasi dengan ketidakpastian lingkungan, alasannya karena komitmen organisasi sudah banyak yang meneliti dan ketidakpastian lingkungan menjadi salah satu variabel karena setiap daerah yang diteliti pasti berbeda keadaannya. Oleh karena itu penulis meneliti dengan objek yang berbeda yaitu dikota Pekanbaru.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah 1) apakah partisipasi anggaran akan berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran? 2) apakah ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran ? 3) apakah informasi asimetri memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran ?

Tujuan dari penelitian ini adalah 1) untuk menguji secara empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran 2) untuk menguji secara empiris pengaruh ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran 3) pengaruh informasi asimetri sebagai variabel moderating terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Kesenjangan Anggaran**

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh

bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran dilakukan oleh bawahan dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai karena kinerja bawahan dinilai berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Menurut Lisa Ardila ada 6 indikator dalam kesenjangan anggaran yaitu: Standar yang digunakan ,Pelaksanaan Anggaran, Pengawasan Anggaran, Pertanggung jawaban Anggaran, Target Anggaran dan Realisasi anggaran

### **Partisipasi Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Partisipasi Anggaran diukur dengan instrumen yang dibuat oleh Lisa Ardila (2008)

Terdapat 6 indikator Keterlibatan, Revisi Anggaran, Memberikan pendapat, Usulan, Kontribusi, Meminta Pendapat.

### **Informasi Asimetri**

Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (atasan) memberikan wewenang kepada *agen* (bawahan) untuk mengatur perusahaan atau organisasi. Menurut teori keagenan, agen mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi dan tujuan yang ingin dicapai. Adanya asimetri informasi merupakan salah satu faktor yang menimbulkan perilaku negatif dalam hal ini adalah *budgetary slack*,

dijelaskan oleh Suartana (2010) bahwa konsep asimetri informasi yaitu atasan anggaran mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan, ataupun sebaliknya.

Menurut Lisa Ardila (2008) ada 6 indikator mengenai informasi asimetri yaitu Informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan, Input-output, Kinerja potensial, Teknis pekerjaan, Menilai dampak potensial, Pencapaian bidang kegiatan.

### **Ketidakpastian Lingkungan**

Duncan (1972) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan dapat diartikan sebagai (1) kurangnya informasi yang berkaitan dengan faktor faktor lingkungan dalam pengambilan keputusan, (2) ketidakmampuan untuk mengetahui hasil yang diperoleh dari keputusan-keputusan yang diambil sehingga besarnya kerugian yang diderita akibat dari kesalahan dalam mengambil keputusan tidak dapat diidentifikasi secara jelas, (3) ketidakmampuan menentukan kemungkinan-kemungkinan akan berlakunya ketidakpastian lingkungan dapat mempengaruhi keberhasilan dan kegagalan terhadap keputusan-keputusan yang diambil dalam menjalankan fungsi masing-masing unit. Menurut Christina (2009) ada 12 indikator mengenai ketidakpastian lingkungan yaitu Keyakinan dalam metode, Perolehan informasi, Pengukuran Keputusan, Unsur eksternal, Keyakinan dalam bertindak, Keyakinan menangani perubahan, Keyakinan tindakan sesuai sasaran anggaran, Bekerja sesuai dengan informasi, Mengetahui harapan pihak eksternal, Kesulitan

menentukan metode, Keyakinan melakukan pekerjaan, dan frekuensi menghadapi masalah baru.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran**

Penelitian tentang hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack* telah banyak dilakukan oleh berbagai peneliti diantaranya hasil penelitian Falikhatun (2007) menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Penelitian lain dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2007) yang menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil ini mengidentifikasi bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan adanya *slack* dalam anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitri (2007) yang menguji secara parsial pengaruh variabel partisipasi penganggaran terhadap timbulnya senjangan anggaran memperoleh hasil yang signifikan dengan arah negatif. Dengan kata lain semakin tinggi partisipasi penganggaran diikuti dengan semakin rendahnya senjangan anggaran yang terjadi. Penelitian lain mengenai partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran juga dilakukan oleh Supanto (2010) yang mengindikasikan bahwa variabel independen berupa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap *budgetary slack*.

H<sub>1</sub>: Partisipasi Anggaran berpengaruh terhadap Kesenjangan Anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Informasi Asimetri sebagai Variabel Moderating**

Informasi asimetri dapat menyebabkan senjangan anggaran, bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan Eisenhardt (1989) dalam 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 dalam menentukan anggaran sehingga dapat menimbulkan senjangan anggaran. Seperti dikutip dari Schiff dan Lewin (1970) dalam 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 Falikhatun (2007) menghasilkan bahwa variabel informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan bahwa informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*.

H<sub>2</sub>: Informasi Asimetri memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating**

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian merupakan persepsi dari anggota organisasi. Menurut Darlis (2000), kondisi lingkungan yang tidak pasti, akan membuat individu melakukan senjangan anggaran. Hal ini disebabkan, individu tersebut tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Informasi yang diperoleh untuk memperdiksi masa datang disembunyikan untuk kepentingan pribadi.

H<sub>3</sub>: Ketidakpastian Lingkungan memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran.

### **METODE PENELITIAN**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Pekanbaru yang berjumlah 28 SKPD. Sampel dalam penelitian ini adalah para pegawai yang melaksanakan fungsi akuntansi/keuangan pada SKPD Kota Pekanbaru yang berjumlah 84 Responden. Dari setiap SKPD akan diambil 3 responden dengan kriteria Kasubag keuangan, Kasubag program dan staf keuangan. Sehingga sampel yang diambil dalam penelitian ini berjumlah 84 responden. Teknik pengumpulan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *Purposive Sampling*. Metode analisis data

dalam penelitian ini menggunakan *moderated regression analysis* dengan rumus sebagai berikut :

**Persamaan Regresi Pertama**

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

Keterangan :

Y = Kesenjangan Anggaran

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1$  = Koefisien Partisipasi Anggaran

X1 = Partisipasi Anggaran

e = Error

**Persamaan Regresi Kedua (Moderating)**

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_4 (X_1 X_2) + e$$

Y = Kesenjangan Anggaran

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1$  = Koefisien Partisipasi Anggaran

X1 = Partisipasi Anggaran

$\beta_2$  = Koefisien Informasi Asimetri

X2 = Informasi Asimetri

$\beta_4$  = Koefisien Moderasi Partisipasi Anggaran x Informasi Asimetri

[ (X1 x X2) ] = Interaksi antara variabel independen dan moderating (Variabel perkalian antara Partisipasi Anggaran dengan Informasi Asimetri yang menggambarkan pengaruh variabel moderating Asimetri Informasi terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran)

e = Error

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_3 X_3 + \beta_5 (X_1 X_3) + e$$

Y = Kesenjangan Anggaran

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1$  = Koefisien Partisipasi Anggaran

X1 = Partisipasi Anggaran

$\beta_3$  = Koefisien Ketidakpastian Lingkungan

X3 = Ketidakpastian Lingkungan

$\beta_5$  = Koefisien Moderasi Partisipasi Anggaran x

Ketidakpastian Lingkungan

[ (X1 x X3) ] = Interaksi antara variabel independen dan moderating (Variabel

perkalian antara Partisipasi Anggaran dengan ketidakpastian lingkungan yang menggambarkan pengaruh variabel moderating ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan Partisipasi Anggaran dengan kesenjangan Anggaran)

e = Error

**Definisi Operasional Dan Pengukuran Variabel**

**Kesenjangan Anggaran (Y1)**

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi. Senjangan anggaran dilakukan oleh bawahan dengan menyajikan anggaran dengan tingkat kesulitan yang rendah agar mudah dicapai karena kinerja bawahan dinilai berdasarkan tingkat pencapaian anggaran yang telah ditetapkan bersama.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Lisa Ardila (2008), kesenjangan diukur dengan 6 butir pertanyaan dengan indikator sebagai berikut: standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktivitas tinggi, kepastian mengenai terlaksananya anggaran departemen, memonitor pengeluaran yang menjadi wewenang, tuntutan dalam anggaran, adanya target anggaran yang harus dicapai dan realisasi anggaran

Masing-masing pertanyaan diukur dengan skala likert 1-5 yaitu STS (sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

### **Partisipasi Anggaran (X1)**

Menurut Garrison dan Noreen (2000) partisipasi anggaran adalah anggaran yang dibuat dengan kerja sama dan partisipasi penuh dari manajer dari semua tingkatan dalam pembuatan estimasi anggaran. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Lisa Ardila (2008), partisipasi anggaran diukur dengan 6 butir pertanyaan dengan indikator yaitu : keterlibatan, revisi anggaran, Memberikan pendapat, usulan, kontribusi dan meminta pendapat. Masing-masing pertanyaan diukur dengan skala likert 1-5 yaitu STS (sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

### **Informasi Asimetri (X2)**

Menurut Falikhatun (2007) informasi asimetri diartikan tidak seimbangya informasi yang dimiliki oleh atasan dan bawahan atau keadaan dimana bawahan mempunyai informasi yang lebih akurat dibandingkan dengan atasan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Lisa Ardila (2008), informasi asimetri diukur dengan 6 butir pertanyaan dengan indikator yaitu informasi yang dimiliki bawahan dibandingkan dengan atasan, hubungan input-output yang ada dalam operasi internal, kinerja potensial, teknis pekerjaan dan mampu menilai dampak potensial

### **Ketidakpastian Lingkungan (X3)**

Menurut Astuti (2007) ketidakpastian lingkungan adalah

rasa ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi sesuatu secara akurat dari seluruh faktor sosial dan fisik yang secara langsung mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan dalam organisasi. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Christina (2009), ketidakpastian lingkungan diukur dengan 6 butir pertanyaan dengan 12 indikator sebagai berikut: keyakinan dengan metode yang digunakan, perolehan informasi penting untuk mendukung keputusan, mengukur benar/tidaknya suatu keputusan yang telah diambil, unsur diluar pengendalian yang dapat mempengaruhi suatu keputusan, keyakinan dalam mengambil suatu tindakan, keyakinan dengan penyesuaian untuk menangani perubahan, keyakinan dalam tindakan yang sesuai dengan sasaran anggaran, bekerja sesuai dengan informasi yang diperoleh, mengetahui harapan dari pihak luar demi kemajuan instansi, kesulitan dalam menentukan metode untuk mencapai sasaran anggaran, keyakinan dalam melakukan pekerjaan dan frekuensi menghadapi masalah baru. Masing-masing pertanyaan diukur dengan skala likert 1-5 yaitu STS (sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **Kuesioner Dan Demografi**

Dalam penelitian ini, objek penelitian yang akan digunakan adalah 28 SKPD Kota Pekanbaru. Dengan 84 kuisisioner. Dan kuisisioner yang kembali berjumlah 75. Teknik pengumpulan data yang dilakukan menggunakan metode angket, yaitu

kuisisioner secara langsung disebar ke seluruh SKPD Kota Pekanbaru. Penyebaran kuisisioner ini berlangsung mulai tanggal 1 Juni 2015 – 10 Juni 2015. Responden dalam penelitian ini terdiri dari 75 orang responden, 33 responden adalah pria dengan presentase 44% dan 42 orang responden adalah wanita dengan persentase 56%.

Responden berdasarkan lama masa kerja terdiri dari 14 orang responden atau 18,7% memiliki lama masa kerja dibawah 10 tahun. 61 responden atau 81,3% memiliki lama masa kerja diatas 10 tahun. Responden berdasarkan tingkat pendidikan terdiri dari 5 orang responden atau 6,7% memiliki tingkat pendidikan sekolah menengah atas (SMA), 3 orang responden atau 4,0% memiliki tingkat pendidikan Diploma 3 (D3), 62 responden atau 82,6% memiliki tingkat pendidikan strata 1 (S1) , 5 responden atau 6,7% memiliki tingkat pendidikan strata 2 (S2).

Responden berdasarkan jabatan terdiri dari 25 orang responden atau 34% merupakan kasubag keuangan dan 25 responden atau 33% merupakan kasubag program dan 25 responden atau 33% merupakan staf keuangan. Kasubag keuangan persentasenya dilakukan pembulatan menjadi 3,4% agar mendapatkan total 100% .

## **Hasil Statistik Deskriptif**

### **Kesenjangan Anggaran**

Berdasarkan jawaban responden, dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkat 67.06% berada pada kategori cukup, sehingga dapat diartikan bahwa responden jarang melakukan kesenjangan anggaran

atau kesenjangan yang terjadi sedikit karena standar yang mereka gunakan didalam penyusunan anggaran sangat baik, kemudian anggaran yang telah direncanakan dapat dipastikan bisa terlaksana dan adanya monitor terhadap pengeluaran. sehingga dapat diartikan kesenjangan anggaran jarang terjadi di SKPD Kota Pekanbaru.

### **Partisipasi Anggaran**

Berdasarkan jawaban responden mengenai partisipasi anggaran berada pada tingkatan baik, yaitu 74.08%, sehingga dapat diartikan bahwa responden memiliki partisipasi yang cukup tinggi dalam penyusunan anggaran, baik itu melalui kontribusi memberikan pendapat, usulan, dan pemikiran serta terlibat langsung dalam penyusunan anggaran tersebut.

### **Informasi Asimetri**

Berdasarkan jawaban responden berada pada tingkatan 72.26% termasuk dalam kategori baik, sehingga dapat diartikan bahwa informasi yang dimiliki responden adalah simetris yaitu sangat sedikit perbedaan yang dimiliki oleh atasan dengan bawahan karena mereka mempunyai informasi yang lebih baik, lebih mengenal hubungan masukan atau keluaran, lebih memahami kinerja potensial, serta lebih mampu menilai pencapaian serta mengidentifikasi dampak potensial dalam pekerjaan mereka.

### **Ketidakpastian Lingkungan**

Berdasarkan jawaban responden dapat dilihat bahwa kriteria posisi jawaban responden berada pada tingkatan 74.46% termasuk dalam katagori baik, sehingga dapat diartikan responden

bekerja pada lingkungan yang dapat diprediksi dengan baik sehingga lebih mudah dalam melakukan penyusunan anggaran.

**Hasil Uji Kualitas Data**  
**Hasil Uji Validitas Data**

Semua nilai r hitung untuk masing-masing pernyataan tentang kesenjangan anggaran, partisipasi anggaran, informasi asimetri dan ketidakpastian lingkungan lebih besar dari r table (0,227). Hal ini berarti bahwa setiap butir pertanyaan dalam penelitian ini adalah valid karena *pearsoan correlation* lebih besar dari R table.

**Hasil Uji Realibilitas**

Dari semua nilai variabel kesenjangan anggaran, partisipasi anggaran, informasi asimetri dan ketidakpastian lingkungan tersebut menunjukkan bahwa koefisien *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua instrumen dalam penelitian ini adalah reliabel

**Hasil Uji Regresi Berganda**

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, diperoleh tiga persamaan regresi berganda dalam penelitian ini.

**Hasil Uji Regresi Pertama**

**Tabel 2**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	12.541	2.163		5.797	.000
Partisipasi Anggaran	.377	.096	.417	3.918	.000

a. Dependent Variable: Kesenjangan Anggaran  
Sumber : Data Olahan 2015

$$Y = 12,541 + 0,377 X_1 + e$$

**Hasil Uji Regresi Kedua**  
**Tabel 3**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	-31.280	7.894		-3.963	.000
Partisipasi Anggaran	2.054	.365	2.271	5.632	.000
Informasi Asimetri	2.354	.381	3.593	6.180	.000
PA*IA	-.091	.017	-4.449	-5.326	.000

Sumber: Data Olahan 2015

$$Y = - 31,280 + 2,054 X_1 + 2,354 X_2 - 0,091 (X_1X_2) + e$$

**Hasil Uji Regresi Ketiga**

**Tabel 4**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	-18.033	10.524		-1.714	.091
Partisipasi Anggaran	1.205	.504	1.332	2.392	.019
Ketidakpastian Lingkungan	.758	.230	1.659	3.295	.002
PA*KL	-.022	.011	-1.752	-2.044	.045

a. Dependent Variable: Kesenjangan Anggaran  
Sumber : Data Olahan 2015

$$Y = - 18,033 + 1,205 X_1 + 0,758 X_3 - 0,022 (X_1X_3) + e$$

**Hasil Uji Normalitas**

**Tabel 5**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

	Unstandardized Residual
N	75
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	
Mean	.0000000
Std. Deviation	2.00712678
Most Extreme Differences	
Absolute	.054
Positive	.054
Negative	-.043
Kolmogorov-Smirnov Z	.470
Asymp. Sig. (2-tailed)	.980

Sumber : Data Olahan 2015

Dari pengujian Kolmogorov smirnov yang dilakukan diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,980 > 0,05. Dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas

**Hasil Uji Asumsi Klasik**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

**Tabel 6**

VIF

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Partisipasi Anggaran	.788	1.269
Informasi Asimetri	.562	1.778
Ketidakpastian Lingkungan	.634	1.577

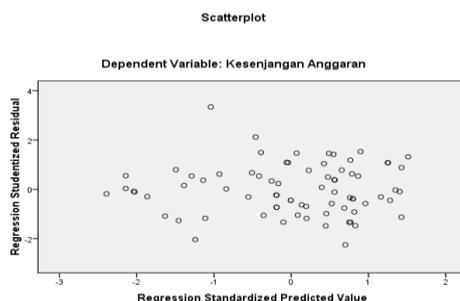
Sumber : Data Olahan 2015

Dari hasil perhitungan analisis data diatas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas

**Hasil uji heterokedastisitas**

Berdasarkan hasil uji heterokedastisitas terlihat titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar secara acak diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Dapat diartikan tidak terdapat heterokedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

**Gambar 1**



Sumber : Data Olahan 2015

**Hasil uji autokorelasi**

**Tabel 7**

Durbin-Watson	Keterangan
1.657	Bebas dari autokorelasi

Sumber : Data Olahan 2015

Berdasarkan hasil uji autokorelasi Diketahui nilai  $d_{hitung}$  (*Durbin Watson*) terletak antara  $-2$  dan  $+2 = -2 < 1,657 < +2$ . Dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukannya autokorelasi dalam model regresi.

**Hasil uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

**Tabel 8**

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.417 <sup>a</sup>	.174	.162	2.81386

a. Predictors: (Constant), Partisipasi Anggaran  
Sumber : Data Olahan 2015

Dari tabel diatas dapat diketahui nilai R Square sebesar 0,174. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel independen (partisipasi anggaran) terhadap variabel dependen (kesenjangan anggaran) adalah sebesar 17,4 %. Sedangkan sisanya 82,6 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini

**Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Moderat1**

**Tabel 9**

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.31	.569	.551	2.05955

a. Predictors: (Constant), PA\*IA, Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri

Sumber : Data Olahan 2015

Dari tabel diatas diketahui nilai R Square sebesar 0,569. Artinya adalah bahwa pengaruh informasi

asimetri dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap hesenjangan anggaran adalah sebesar 56,9 %. Sedangkan sisanya 43,1% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini .

### Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) Moderat2

**Tabel 10**

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.755 <sup>a</sup>	.569	.551	2.05964

a. Predictors: (Constant), PA\*KL, Ketidakpastian Lingkungan, Partisipasi Anggaran  
Sumber : Data Olahan 2015

Dari tabel diatas diketahui nilai R Square sebesar 0,596. Artinya adalah bahwa pengaruh ketidakpastian lingkungan dalam memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap hesenjangan anggaran adalah sebesar 56,9 %. Sedangkan sisanya 43,1 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

## HASIL PENGUJIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Dari hasil perhitungan pada tabel diketahui  $t$  hitung (3,918) >  $t$  tabel (1,994) dan Sig.(0,000) < 0,05. Dari penjelasan diatas dapat dibuat keputusan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Sehingga dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

Jadi semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin tinggi juga kesenjangan 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. Namun berbeda dari penelitian Fitri (2007) dan Supanto (2010) menyatakan hasil bahwa pastisipasi anggaran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap timbulnya senjangan anggaran yang artinya bahwa semakin tinggi pastisipasi anggaran, maka menurunkan senjangan anggaran.

### Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Dari hasil perhitungan pada tabel dapat diketahui bahwa interaksi partisipasi anggaran dengan informasi asimetri mendapatkan nilai  $t$  hitung (-4,449) <  $t$  tabel (-1,994) dan Sig.(0,000) < 0,05. Artinya informasi asimetri memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Maka dapat dibuat keputusan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Sehingga dapat dikatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat informasi asimetri, maka semakin tinggi kesenjangan anggaran yang terjadi.

Hasil ini sama dengan penelitian Falikhatun (2007) dan Supanto (2010) yang menyatakan bahwa asimetri informasi mempunyai pengaruh dan memoderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Namun berbeda dengan penelitian Nerry Tetria Putri (2013) yang menyatakan bahwa Asimetri Informasi tidak berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran.

### **Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga**

Dari hasil perhitungan pada tabel dapat diketahui bahwa interaksi partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan mendapatkan nilai t hitung (-2,044) < t tabel (-1,994) dan Sig.(0,045) < 0,05. Artinya partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating.

Jadi semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan maka semakin tinggi kesenjangan anggaran. Pernyataan diatas didukung oleh penelitian Burhanudin (2009) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran. Berbeda dari penelitian Christina (2009) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran.

### **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

#### **Simpulan**

Dari hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini mengindikasikan semakin tinggi partisipasi anggaran maka akan meningkatkan esenjangan anggaran.

Informasi asimetri memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran. Hal ini mengindikasikan semakin tinggi

informasi asimetri maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

Ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan kesenjangan anggaran. Hal ini mengindikasikan semakin tinggi ketidakpastian lingkungan maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran.

#### **Keterbatasan Penelitian**

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam penelitian selanjutnya. Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

Penelitian ini menerapkan metode survey yang dilaksanakan dengan pertanyaan tertulis dalam bentuk kuisisioner. Hal ini menimbulkan persepsi yang berbeda dari responden dengan keadaan sesungguhnya.

Penelitian ini hanya menggunakan variabel informasi asimetri dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating sehingga membatasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran pada dua variabel moderating tersebut.

Objek penelitian hanya dilakukan pada kasubag keuangan, kasubag program dan staf keuangan yang ada di Pemerintah Kota Pekanbaru.

Sulitnya melakukan penelitian ke dinas, badan dan kantor karena melalui berbagai macam tahapan untuk menyebarkan kuisisioner.

#### **Saran**

Memperhatikan adanya beberapa keterbatasan seperti yang telah disampaikan dalam penelitian ini, maka bagi penelitian selanjutnya

perlu memperhatikan beberapa saran berikut ini:

Perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu di dalam mengendalikan jawaban tiap responden.

Untuk penelitian selanjutnya, agar ruang lingkungannya diperluas sehingga mungkin saja hasilnya berbeda. Misalnya, penelitian pada Pemerintah Provinsi se-Kabupaten dan Kota serta dilakukan pada dinas, badan dan kantor yang lebih kompleks.

Untuk penelitian selanjutnya, perlu memasukkan variabel lainnya yang mempengaruhi kesenjangan anggaran, misalnya kejelasan sasaran anggaran. Sehingga dapat diketahui bagaimana menciptakan kinerja yang lebih baik dan mengurangi kesenjangan anggaran.

#### DAFTAR PUSTAKA

Anthony, Robert N. and Vijay Govindarajan. 2005. Management Control System. Edisi 11.

Terjemahan: Kurniawan Tjekarawan. Jakarta: Salemba Empat.

Basri. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Informasi Asimetri Sebagai Variabel Moderasi. Skripsi. Makassar. Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

Christina, Vitha. 2009. Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Budgetary Slack. Skripsi. Medan. Fakultas

Ekonomi Universitas Sumatra Utara.

Correira. 2012. Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Budgetary Slack. Tesis. Salatiga. Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif Dengan Budgetary Slack

Darlis, Edfan. 2002. "Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran". Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol.5(1). hal 85—101.

Dian. 2014. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Informasi Asimetri Terhadap Budgetary Slack (Studi Kasus). Skripsi. Makassar. Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin

Dunk, Alan S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. The Accounting Review, Vol.68:400-410

Falikhatus, 2007. "Informasi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Grup Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan

- Budgetary Slack”. *SNA X*. Makasar. sebagai variabel moderating”.
- Fitri, Yulia. 2004. “Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran”. *SNA VII*. Denpasar.
- Ghozali, Imam. 2006. “Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS”. Semarang: BBP UNDIP
- Mardiasmo. 2004. “Akuntansi Sektor Publik”. Yogyakarta: Andi Offset
- Mulyadi. 2001. Akuntansi Manajemen. Jakarta: Salemba Empat
- Nafarin, M. 2004. Penganggaran Perusahaan. Edisi Revisi. Jakarta: Salemba Empat
- Riyadi, S. 2000. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3, No. 2 : 134-150. Scott, William R. (2000). *Financial Accounting Theory*. Second edition. Canada: Prentice Hall.
- Rosalina, dkk. 2012. “Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan Anggaran (*budgetary slack*) dengan informasi asimetri, gaya kepemimpinan, dan komitmen Organisasi
- Suartana, I Wayan. 2010. Akuntansi Keperilakuan. Yogyakarta: ANDI
- Yani, A. 2002. Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah di Indonesia. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Young, S.M. 1985, Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Asymmetric Information On Budgetary Slack. *Jurnal of Accounting Research*, Vol.23:829-842
- Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah