

## **PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, *SELF ESTEEM* DAN *BUDGET EMPHASIS* TERHADAP *BUDGETARY SLACK* PADA HOTEL BERBINTANG DI DENPASAR**

**Nyoman Sancita Karma Resen<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana  
e-mail : [wendriresen@yahoo.com](mailto:wendriresen@yahoo.com) / Telp: +6281338705271

### ***ABSTRACT***

*This research attempts to find the effect of budget participation, self esteem, and budget emphasis on budgetary slack in star hotels in Denpasar. In order to reach the purpose of this research, purposive sampling method was chosen with 23 hotels and 35 participants all of whom are middle level managers participating in budget making. The research is conducted by using multiple linear regression as an analytical technique in order to obtain the answer for the research questions.*

*Budget is a planning and controlling tool used to obtain the organization's goals. Budget participation, self esteem and budget emphasis can lead to the creation of budgetary slack. This is due to the reason that in budget participation, subordinates can use their creativity in the process of preparing the budget. Self esteem in budget participation can lead to budgetary slack as well, this is due to the great influence given of self esteem on every action conducted by individual including their behaviour in the process of preparing the budget. Budget emphasis can also lead to budgetary slack. If the subordinates believe that punishment and reward given by their superiors is determined by their performances, they will try build slack in preparing the budget.*

*This research concludes that budget participation, self esteem, and budget emphasis have significant effect on budgetary slack in star hotels in Denpasar.*

**Keywords:** *Budget Participation, Self esteem, Budget emphasis, Budgetary Slack*

## PENDAHULUAN

Anggaran adalah salah satu komponen penting dalam perencanaan perusahaan yang nantinya dapat menentukan kemajuan suatu perusahaan. Oleh karena itu partisipasi penganggaran yaitu partisipasi bawah yang diikutsertakan langsung dalam proses penyusunan anggaran tersebut menjadi penting untuk dilakukan. Perlunya partisipasi anggaran dikarenakan bawah yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya dan diharapkan akan tercipta anggaran yang sesuai dengan kondisi yang diharapkan. Akan tetapi, terdapat faktor yang menyebabkan bawah melaporkan anggaran tidak seperti yang seharusnya. Inilah yang disebut dengan *budgetary slack*.

Menurut Merchant (1985) dalam Fitri (2004:581) *budgetary slack* dilakukan dengan menurunkan pendapatan dan meningkatkan biaya. Salah satu faktor yang menyebabkan terjadinya kesenjangan anggaran adalah kekakuan dalam mengontrol anggaran. Hal ini bisa terlihat dengan adanya evaluasi terhadap manajemen organisasi, apakah mereka dapat mencapai target anggaran atau tidak (Hopwood (1972)). Pengertian *budgetary slack* juga dapat didefinisikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawah dengan jumlah estimasi terbaik dari perusahaan (Anthony dan Govindaradjan (2001) dalam Nugrahani dan Sugiri).

Menurut Usry dan Hammer (1995:13), masalah perilaku manusia sangat kompleks karena karakter manusia berbeda-beda, sehingga partisipasi penganggaran mungkin berpengaruh atau mungkin juga tidak berpengaruh

terhadap *slack* (masih ada perbedaan pendapat diantara para peneliti mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *Slack*).

*Self esteem* merupakan variabel lain yang dapat menimbulkan *budgetary slack*. Menurut Field (2003) dalam Nugrahani dan Sugiri (2004:413), *self esteem* berarti rasa percaya diri *subordinates* atas segala potensi yang dimilikinya. *Self esteem* (harga diri) merupakan penilaian yang dibuat dan dipertahankan oleh individu mengenai dirinya yang diperoleh dari hasil interaksi dengan lingkungannya. Selain partisipasi anggaran dan *self esteem*, *budget emphasis* (penekanan anggaran) dapat pula menimbulkan *budgetary slack*. Menurut Suprasto (2006), apabila bawahan meyakini penghargaan (*reward*) yang diberikannya tergantung pada pencapaian anggaran, bawahan akan mencoba untuk membangun *slack* dalam anggarannya melalui proses partisipasi. Apabila bawahan meyakini bahwa hukuman (*punishment*) yang diberikan oleh atasan ditentukan oleh kegagalan dalam mencapai target yang ditentukan dalam anggaran, maka bawahan akan berupaya membangun *slack*. Menurut Hansen dan Mowen dalam Kharisma (2006:3), penekanan yang berlebihan dapat menyebabkan perilaku miopi atau *milking the firm*. Perilaku miopi (*myopic behavior*) terjadi apabila manajer mengambil tindakan untuk memperbaiki kinerja anggaran dalam jangka pendek tetapi membahayakan dalam jangka panjang. Contohnya untuk memenuhi tujuan biaya atau laba yang dianggarkan, manajer dapat mengurangi pengeluaran untuk pemeliharaan preventif, periklanan dan pengembangan produk baru. Demikian pula dengan menurunkan biaya tenaga kerja dan memilih bahan bermutu lebih rendah untuk menurunkan biaya bahan

baku. Dalam jangka pendek, tindakan tersebut akan dapat meningkatkan kinerja anggaran. Tetapi tidak berpengaruh buruk dalam jangka panjang seperti produktivitas akan menurun, pangsa pasar akan berkurang dan pegawai yang terampil akan berhenti untuk mencari peluang yang lebih baik di tempat lain.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* antara lain telah dilakukan oleh Lukka (1998), Alan S Dunk (1993), Wartono (1998) dalam Sawitri (2005: 5 ) dan Samiasih (2005). Penelitian oleh Alan S Dunk dilakukan dengan menggunakan populasi perusahaan manufaktur yang berlokasi di Sidney, Australia. Hasil yang diperoleh adalah : (1) hubungan antara partisipasi penganggaran dan *slack* dipengaruhi oleh informasi asimetri dan penekanan pada anggaran. (2) partisipasi, informasi asimetri dan penekanan pada anggaran yang ketiga-tiganya tinggi, ternyata menunjukkan *budgetary slack* rendah. Penelitian yang dilakukan oleh Wartono (1998) juga memperoleh hasil yang sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Alan S. Dunk yaitu adanya hubungan yang negatif antara interaksi partisipasi penganggaran, informasi asimetri dan penekanan anggaran dengan *slack*.

Penelitian yang dilakukan oleh Lukka (1998) dan Samiasih (2005) menunjukkan hasil yang berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Alan S. Dunk (1993) dan Wartono (1998). Hasil penelitian Lukka (1998) dan Samiasih (2005) yaitu adanya hubungan yang positif antara partisipasi penganggaran dengan *slack* anggaran, akan memberikan kesempatan dalam menciptakan kreasi *slack*. Sebaliknya tingkat partisipasi yang rendah dari para manajer bawahan

dalam menyusun anggaran, tidak akan memberikan kesempatan secara langsung dalam menciptakan kreasi *slack*.

Pada penelitian ini dipergunakan partisipasi anggaran, *self esteem* dan *budget emphasis* sebagai variabel bebas karena proses penyusunan anggaran dipengaruhi oleh rasa percaya diri dari *subordinates* atas kemampuan yang dimilikinya. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Belkoui (1989) dalam Nugrahani dan Sugiri (2004: 413) yang memberikan bukti empiris bahwa *subordinates* yang memiliki *self esteem* rendah cenderung lebih tinggi dalam membuat *budgetary slack*. Penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sugiri (2004) juga diperoleh hasil bahwa *self esteem* berpengaruh secara negatif terhadap *budgetary slack*. Tetapi karena perbedaan objek penelitian, waktu dan responden maka kemungkinan pada penelitian ini akan didapat hasil yang berbeda atau kemungkinan juga hasilnya akan sama dengan penelitian sebelumnya. Hal ini yang mendorong untuk dilakukan penelitian ini dan apakah teori dan hasil penelitian sebelumnya akan memberikan hasil yang sama bila dilakukan pada hotel berbintang di Denpasar dengan mempergunakan variabel bebas yaitu partisipasi penganggaran, *self esteem* dan *budget emphasis*. Karena hotel berbintang memiliki struktur manajemen dan struktur organisasi, dimana dalam menjalankan aktivitas kegiatannya, membuat anggaran sebagai alat untuk menilai kinerja manajemen. Hotel berbintang yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah hotel berbintang yang terdapat di wilayah Kota Denpasar.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Variabel dependendalam penelitian ini adalah *budgetary slack*. Variabel independendalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran (X1), *self esteem* (X2), *budget emphasis* (X3).

### **Responden Penelitian**

Responden dalam penelitian ini adalah manajer (direktur) tingkat menengah karena manajer tingkat menengah merupakan pelaksana keputusan manajemen menengah yang mampu berinteraksi dengan bawahan (karyawan) dan manajemen puncak, serta terbiasa terlibat langsung dengan kebijakan yang dilaksanakan oleh manajemen puncak. Responden harus memenuhi kriteria telah menduduki jabatan tersebut minimal satu tahun.

### **Teknik Analisis Data**

Pengujian hipotesis dilakukan dengan teknik analisis regresi linear berganda (*Multiple Regression*). Dalam analisis data, penelitian menggunakan metode statistik dengan menggunakan bantuan fasilitas SPSS. Analisis yang dilakukan yaitu menguji hipotesis dengan metode regresi yang diuji dengan tingkat signifikansi 5%. Model tersebut diformulasikan sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

- Keterangan :
- Y = *Budgetary Slack*
  - $\alpha$  = Konstanta
  - $\beta_1$  = Koefisien Regresi Partisipasi Anggaran
  - X<sub>1</sub> = Partisipasi Anggaran
  - $\beta_2$  = Koefisien Regresi *Self esteem*
  - X<sub>2</sub> = *Self esteem*
  - $\beta_3$  = Koefisien Regresi *Budget emphasis*
  - X<sub>3</sub> = *Budget emphasis*
  - e = *Error*

Sebelumnya telah dilakukan pengujian pendahuluan agar variabel-variabel yang dioperasikan tidak menghasilkan hasil yang bias. Adapun sebagai pengujian pendahuluan telah dilakukan uji normalitas, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas.

**PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN**

**Pengujian Hipotesis**

Berdasarkan hasil analisis dengan menggunakan SPSS, maka hasil pengujian hipotesis terlihat pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Analisis Regresi Linier Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig
	B	Std. Error		
(Constant)	18,589	2,706	6,868	0,000
Partisipasi Anggaran	-0,308	0,107	-2,882	0,007
<i>Self Esteem</i>	-0,229	0,068	-3,376	0,002
<i>Budget Emphasis</i>	-0,252	0,108	2,344	0,026

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2014

Ditinjau dari hasil t test pada Tabel 1 diatas dapat diuraikan secara rinci pengaruh dari variabel bebas terhadap variabel terikat sebagai berikut :

$$Y = 18,589 - 0,308X_1 - 0,229X_2 + 0,252X_3$$

- 1) Tingkat signifikansi t untuk variabel partisipasi anggaran adalah sebesar 0,007 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , ini menunjukkan bahwa  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Ini berarti bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada hotel berbintang di wilayah kota Denpasar.
- 2) Tingkat signifikansi t untuk variabel *self esteem* adalah sebesar 0,002 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , ini menunjukkan bahwa  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Ini berarti bahwa *self esteem* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada hotel berbintang di wilayah kota Denpasar.
- 3) Tingkat signifikansi t untuk variabel *budget emphasis* adalah sebesar 0,026 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , ini menunjukkan bahwa  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak. Ini berarti bahwa *budget emphasis* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* pada hotel berbintang di wilayah kota Denpasar.

Berdasarkan pengujian secara parsial variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap *budgetary slack*. Ini berarti menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka semakin rendah *budgetary slack* yang terjadi. Dimana hal ini disebabkan karena bawahan kurang mengetahui kondisi langsung bagiannya, sehingga dengan partisipasi manajer bawah dalam penyusunan anggaran tercipta penganggaran yang sesuai dengan standar atau kondisi yang diharapkan dimasa yang akan datang. Hasil penelitian tersebut sesuai dengan temuan penelitian Merchant (1985), dalam Suprasto (2006), dan Young (1985) dalam Fitri (2004), yang mengatakan bahwa semakin besar partisipasi anggaran maka semakin

rendah *slack* anggaran. Hal ini disebabkan karena pada saat manajer bawah ikut berpartisipasi dalam pembuatan anggaran, manajer bawah melaporkan anggaran seperti yang seharusnya atau ia tidak melakukan *slack*. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yuyun (2006)

Sedangkan pengujian parsial untuk pengaruh variabel *self esteem* terhadap timbulnya *budgetary slack* memperoleh hasil yang signifikan. Semakin besar *self esteem* maka semakin rendah *slack* anggaran. Hal ini disebabkan karena dalam proses penyusunan anggaran tidak dipengaruhi oleh rasa percaya diri dari *subordinates* atas kemampuan yang dimilikinya. Seseorang dengan *self esteem* yang rendah, merasa tidak mampu bekerja dengan baik sehingga menyebabkan seseorang dengan *self esteem* rendah merasa tidak bangga atas pekerjaannya dan tidak ingin mendapatkan penghargaan yang lebih lagi atas pekerjaannya seperti mendapatkan bonus. Dengan demikian, kemungkinan terjadi *slack* lebih rendah dibandingkan orang yang mempunyai *self esteem* tinggi. Sebaliknya seseorang dengan *self esteem* tinggi dapat bekerja dengan baik sesuai dengan yang diinginkan, ia merasa mampu bekerja dan memperoleh kepuasan bila bekerja dengan baik sehingga kemungkinan terjadi *budgetary slack* sangat besar. Hasil penelitian ini sesuai dengan penemuan penelitian Nugrahani dan Sugiri (2004) yang mengatakan bahwa semakin besar *self esteem* maka semakin rendah *slack* anggaran. Hal ini disebabkan karena pada saat manajer ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan mempunyai *self esteem* yang rendah dalam menentukan anggarannya sehingga sesuai dengan manajer lain

sehingga tidak dapat menyebabkan *slack*. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yuyun (2006).

Selanjutnya pengujian parsial untuk pengaruh variabel *budget emphasis* terhadap timbulnya *budgetary slack* dengan memperoleh hasil yang signifikan. Ini berarti semakin tinggi *budget emphasis*, maka semakin tinggi pula *budgetary slack* karena dalam organisasi yang menggunakan anggaran sebagai satu tolak ukur kinerja menyebabkan bawahan berusaha untuk meningkatkan *performance*. Menurut Suprasto (2006), apabila bawahan meyakini penghargaan (*reward*) yang diberikannya tergantung pada pencapaian anggaran, bawahan akan mencoba untuk membangun *slack* dalam anggarannya melalui proses partisipasi. Apabila bawahan meyakini bahwa hukuman (*punishment*) yang diberikan oleh atasan ditentukan oleh kegagalan dalam mencapai target yang ditentukan dalam anggaran, maka bawahan akan berupaya membangun *slack*. Jadi apabila penilaian kinerja sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan terdorong untuk melakukan *slack*. Menurut Hansen dan Mowen dalam Kharisma (2006:3), penekanan yang berlebihan dapat menyebabkan perilaku miopi atau *milking the firm*. Perilaku miopi (*myopic behavior*) terjadi apabila manajer mengambil tindakan untuk memperbaiki kinerja anggaran dalam jangka pendek tetapi membahayakan dalam jangka panjang. Contohnya untuk memenuhi tujuan biaya atau laba yang dianggarkan, manajer dapat mengurangi pengeluaran untuk pemeliharaan preventif, periklanan dan pengembangan produk baru. Demikian pula dengan menurunkan biaya tenaga kerja dan memilih bahan bermutu lebih rendah untuk menurunkan biaya bahan baku. Sehingga dengan demikian seorang

manajer tersebut dapat dikatakan melakukan *budgetary slack*. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Baiman dan Lewis (1989) dalam Suprasto (2006) yang mengungkapkan bahwa penekanan pada anggaran atau *budget emphasis* dalam evaluasi kinerja mempengaruhi penciptaan *budgetary slack*.

## SIMPULAN DAN SARAN

Analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya menunjukkan beberapa hasil. Pertama, semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran semakin rendah *slack* dalam menyusun anggaran. Kedua, semakin tinggi tingkat *self esteem* semakin rendah *slack* dalam menyusun anggaran. Ketiga, semakin tinggi tingkat *budget emphasis* semakin tinggi pula *slack* dalam menyusun anggaran, yang berarti dalam organisasi yang menggunakan anggaran sebagai tolak ukur kinerja menyebabkan bawahan berusaha untuk meningkatkan kinerjanya dengan cara melakukan penekanan anggaran sehingga dapat menimbulkan *budgetary slack*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan karena sebagian besar hotel berbintang yang berpartisipasi dalam penelitian ini adalah hotel berbintang yang terdapat di wilayah kota Denpasar, sehingga diharapkan dalam penelitian selanjutnya mengambil sampel dan jenis yang lebih luas. Faktor-faktor lainnya yang dapat mempengaruhi *budgetary slack* selain partisipasi anggaran, *self esteem* dan *budget emphasis* seperti ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas peraturan yang tidak jelas dan lain sebagainya dapat dijadikan acuan tambahan.

Sebagai saran, bagi manajemen hotel sebaiknya lebih mengawasi bawahannya dalam menyusun anggaran. Mengingat partisipasi bawahan dalam menyusun anggaran, *self esteem* dan *budget emphasis* yang dimiliki bawahan sangat mempengaruhi kinerja manajemen. Sehingga hal tersebut dapat diawasi dengan baik dan diharapkan *budgetary slack* dapat dihindari.

### DAFTAR PUSTAKA

- Anonim. 2012. *Buku Pedoman Penulisan Usulan Penelitian, Skripsi, dan Mekanisme Pengujian*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Bateman. 1989. *Organizational Behavior An Applied Psychological Approach*. Third Edition, BPI/IRWIN. Illionis : Homewood.
- Dinas Pariwisata Provinsi Bali. 2008. Denpasar Government TourismOffice:Percetakan Bali
- Darlis, Edfan. 2002. "Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran". *Simposium Nasional Akuntansi*. Vol.IV:207-221. Diambil dari <http://eprints.ums.ac.id>
- Fitri, Yulia. 2004. "Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran". *Simposium Nasional AkuntansiVII*. Denpasar : Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M.Mowen. ( Ancella A. Hermawan, Penerjemah ). 1999. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ke - 4. Jilid I. Jakarta : Erlangga.
- Jagiyanto. 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta : BPFE
- Nafarin, M. 2000. *Penganggaran Perusahaan*. Jakarta : Salemba Empat.
- Munandar. M. 2001. *Budgeting*. Edisi Pertama. Yogyakarta : BPFE.

- Nugrahani, T.S. dan Sugiri. 2004. “ Pengaruh Reputasi, Etika, dan Penekanan Anggaran pada *Slack* Anggaran”. *Simposium Nasional Akuntansi VII*, h: 408-426, Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas udayana.
- Rustiana, Ni Wayan. 2008. ”*Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran dan Budget emphasis terhadap Budgetary Slack pada Pasar Swalayan di Kota Denpasar*”. Skripsi, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Samiasih, Ni Nengah. 2005. “Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap *Slack* Anggaran Pda Hotel-Hotel di Pulau Bali”.*Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Sawitri, Ni Nengah. 2006. ” Pengaruh Partisipasi Penganggaran dan Penekanan Anggaran terhadap *Slack* Anggaran Pada Hotel-Hotel di Provinsi Bali”. *Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi pertama. Bandung : Ikatan Penerbit Indonesia (IKAP)
- Suprasto, Bambang. 2004. “Pengaruh Interaksi Antara Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, dan Penekanan Anggaran Terhadap *Slack* Pada Hotel-Hotel di Bali”. *AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis* Vol.1, No.1 : hal 75-86.
- Usry, Hammer. 1995. *Akuntansi Biaya : Perencanaan dan Pengendalian*. Edisi Kesepuluh. Jilid I. Jakarta : Erlangga.
- Yuyun Erawati, Ni Putu. 2006. ”*Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi dan Self esteem terhadap Slack pada Hotel-hotel Berbintang di Wilayah Kota Denpasar*”. Skripsi, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.