

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA SENJANGAN
ANGGARAN DI UNIVERSITAS UDAYANA DENGAN INFORMASI
ASIMETRI DAN MOTIVASI SEBAGAI PEMODERASI**

**Ni Made Intan Prihandani¹
Ida Bagus Putra Astika²**

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
Email : dex_intan@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan informasi asimetri dan motivasi sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini mengambil sebuah Universitas karena pendidikan merupakan faktor penting dalam membangun sifat dan akal manusia. Salah satu Universitas terbesar di Bali adalah Universitas Udayana sehingga penelitian ini menggunakan Universitas Udayana sebagai lokasi penelitian. Populasi dalam penelitian ini berjumlah 123 orang yang terdiri dari Dekan, PD1, PD2, PD3, Direktur Pascasarjana, Asisten Direktur 1, Asisten Direktur 2, Kepala Bagian/KTU, dan Kepala Sub-bagian di ketigabelas Fakultas yang ada. Teknik sampling yang digunakan adalah teknik sampling jenuh yang mana semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linear sederhana dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran. Hasil lainnya adalah variabel informasi asimetri memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Variabel moderasi lainnya yaitu motivasi tidak mampu memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Kata kunci: partisipasi penganggaran, informasi asimetri, motivasi, senjangan anggaran

ABSTRACT

This research was conducted at the Udayana University. This study took university as the object because education is an important factor in establishing the human characteristic and mind. The purpose of this study was to test the effect of budgetary participation on budgetary slack with asymmetric information and motivation as moderating variables. The population of this study was 123 people taken from Udayana University, which consists of the Deans, the first Vice of Dean, the second Vice of Dean, the third Vice of Dean, the Director of Postgraduate Program, the first Assistant Director, the second Assistant Director, Head Section and Sub-section of each faculty. The sampling technique used in this study was saturated sampling technique in which all members of the population became the sample. The data analysis technique used in this study was a simple linear regression analysis and Moderated Regression Analysis (MRA). The result of this study shows that budgeting participation influences the budgetary slack. Another result shows that the interaction within variables of asymmetric information may moderate relationship between budgetary participation and budgetary slack. Other moderating variables such as motivation cannot moderate the relationship between budgetary participation with budgetary slack.

Keywords: budgetary participation, asymmetric information, motivation, budgetary slack

PENDAHULUAN

Globalisasi memunculkan tantangan dan persaingan yang semakin ketat pada setiap organisasi, baik itu organisasi swasta dan organisasi sektor publik. Organisasi sektor publik juga dituntut untuk mampu bersaing dengan pihak swasta. Setiap organisasi harus memiliki rencana-rencana yang nantinya akan dijadikan pedoman untuk menunjang pertumbuhannya. Organisasi sektor swasta memiliki tujuan untuk memaksimalkan laba, sedangkan organisasi sektor publik memiliki tujuan untuk menyediakan pelayanan publik. Tujuan dari masing-masing organisasi tersebut dituangkan dalam rencana kerja yang disebut dengan anggaran. Anggaran publik menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas organisasi tersebut.

Universitas Udayana salah satu organisasi sektor publik memiliki tanggung jawab untuk memberikan pelayanan publik. Seiring dengan munculnya paradigma baru yang menuntut upaya pengelolaan institusi publik secara lebih efektif, efisien, transparan dan akuntabel, maka diperlukan langkah-langkah yang dapat memperbaiki kinerja dari Universitas Udayana. Adanya pengelolaan yang lebih baik diharapkan Universitas Udayana dapat mencapai *good university governance* dengan meningkatkan tata kelola yang berbasis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PKBLU). Tujuan Universitas Udayana menerapkan PKBLU adalah untuk mendapatkan fleksibilitas dalam penghimpunan dan pemanfaatan dana yang bersumber dari berbagai pihak. Fleksibilitas yang dimaksud adalah berupa keleluasaan untuk menerapkan

praktek-praktek bisnis yang sehat dalam pengelolaan keuangan. Pola pengelolaan keuangan sebagai Badan Layanan Umum sangatlah dibutuhkan oleh Universitas Udayana sebagai wadah implementasi anggaran berbasis kinerja untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi keuangan serta optimalisasi potensi dan sumber daya yang dimiliki Universitas Udayana. Mengacu pada laporan realisasi anggaran tahun 2012-2013 tertera dalam tabel berikut ini.

Tabel 1
Laporan Realisasi Anggaran Universitas Udayana tahun 2012-2013

TAHUN	URAIAN	PENDAPATAN	BELANJA
2012	Anggaran	224.689.620.000	224.689.620.000
	Realisasi	148.165.864.945	156.169.735.351
	Realisasi di atas (bawah)	(76.523.755.055)	(68.519.884.649)
2013	Anggaran	238.307.210.000	238.307.210.000
	Realisasi	163.769.715.888	148.882.880.366
	Realisasi di atas (bawah)	(74.537.494.112)	(89.424.329.634)

Sumber: Laporan Realisasi Anggaran Satuan Kerja Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2013 dan 2012

Universitas Udayana membuat anggaran pendapatan sama besarnya dengan anggaran biaya. Pada tahun 2012 Universitas Udayana telah menerapkan Uang Kuliah Tunggal (UKT). Universitas Udayana membuat anggaran pendapatan lebih besar karena Universitas Udayana beranggapan jika UKT maka realisasi pendapatan akan lebih besar dari tahun sebelumnya, ternyata pada tahun 2012 dan 2013 Universitas Udayana memang telah menerapkan sistem UKT tetapi mahasiswa angkatan sebelumnya masih membayar dengan sistem SPP, hal inilah yang menyebabkan anggaran pendapatan tidak dapat dicapai. Sehingga ada selisih antara anggaran dan realisasi pendapatan dan belanja di Universitas Udayana, selisih inilah yang dimaksud dengan selisih anggaran.

Senjangan anggaran yang terjadi di Universitas Udayana dapat ditimbulkan dari partisipasi penganggaran. Penghargaan pada proses partisipasi penganggaran dianggap perlu sebagai motivasi dalam pencapaian target anggaran.

Penelitian-penelitian sebelumnya yang menguji hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran menunjukkan ketidak konsistenan hasil. Penelitian yang dilakukan oleh Latuheru (2005) dan Desmiyawati (2009) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi mengenai prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun mejadi lebih akurat. Sedangkan berbeda dengan hasil penelitian dari Husnatarina dan Nor (2007), Falikhatun (2007) dan Sardjito dan Muthaher (2007) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran yang tinggi semakin meningkatkan senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa bawahan memberikan informasi yang bias dalam penyusunan anggaran, sehingga mengurangi keakuratan dalam penyusunan anggaran. Karena ketidak konsistenan hasil tersebut, maka penelitian ini menggunakan pendekatan kontijensi untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut. Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel pemoderasi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran.

Variabel kontijensi yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel informasi asimetri dan motivasi. Proses penyusunan anggaran secara partisipasi memungkinkan atasan mendapatkan informasi yang relevan terkait dengan

pekerjaan yang dikerjakan oleh bawahan, dengan informasi tersebut atasan dapat menentukan sejauh mana anggaran yang disusun sesuai dengan kinerja yang dapat mereka capai. Tetapi bawahan dapat menyembunyikan serta tidak mengkomunikasikan informasi relevan yang mereka miliki kepada atasannya.

Motivasi merupakan suatu kondisi yang berkaitan dengan kepentingan pribadi. Seorang karyawan akan bekerja lebih giat apabila mereka yakin bahwa pekerjaan mereka akan berhasil. Motivasi sangat diperlukan untuk melakukan suatu pekerjaan, jika karyawan memiliki motivasi tinggi maka tujuan perusahaan akan dapat dicapai. Hal ini tentu saja dapat menghindari terjadinya senjangan anggaran.

Berdasarkan penjelasan sebelumnya maka peneliti ingin menguji pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan informasi asimetri, dan motivasi, sebagai variabel pemoderasi.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- 1) Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran?
- 2) Apakah informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran?
- 3) Apakah motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran?

Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka yang menjadi tujuan dari penelitian ini adalah:

- 1) Untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran
- 2) Untuk mendapatkan bukti empiris bahwa informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran
- 3) Untuk mendapatkan bukti empiris bahwa motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Kegunaan Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan nantinya akan memberikan manfaat:

- 1) Manfaat teoritis dalam penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan ilmu pengetahuan terutama pada bidang akuntansi yang mana hasilnya diharapkan dapat memberikan bukti empiris mengenai ada tidaknya pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan informasi asimetri dan motivasi sebagai variabel pemoderasi. Selain hasil dari penelitian ini diharapkan mampu menjelaskan teori keagenan dalam hubungan antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran, terutama dalam memecahkan masalah yang muncul antara *principal* dan *agent* dalam proses penyusunan anggaran.
- 2) Temuan ini juga diharapkan mampu memberikan manfaat secara praktis yaitu memberikan manfaat dan masukan bagi individu di Universitas Udayana yang menduduki jabatan Dekan, PD1, PD2, PD3, Direktur

Pascasarjana, Asisten Direktur Pascasarjana, Kepala Bagian/KTU, dan Kasubag di masing-masing bagian mengenai pengaruh informasi asimetri, dan motivasi terhadap hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran sehingga nantinya penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam menyusun Rencana Anggaran Belanja di Universitas Udayana.

KAJIAN PUSTAKA

Pendekatan *Agency Theory*

Kesenjangan anggaran dapat ditelusuri dari berbagai pengembangan *agency theory* yang mencoba menjelaskan bagaimana pihak-pihak yang terlibat dalam perusahaan akan berperilaku, karena pada dasarnya mereka memiliki kepentingan yang berbeda. Manajemen diberikan kekuasaan untuk membuat keputusan bagi kepentingan *principal*. Oleh karena itu manajemen wajib mempertanggung jawabkan, semua upayanya kepada *principal*. *Agency theory* merupakan suatu kontrak antara *agent* dan *principal* maka fokus dari teori ini merupakan penentuan kontrak yang paling efisien antara *principal* dan *agent*.

Pendekatan *Contingency Theory*

Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya intervening variabel atau moderating variabel yang mempengaruhi hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Faktor *contingency* dalam penelitian ini adalah informasi asimetri dan motivasi.

Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan komponen utama dalam perencanaan dan pengendalian. Anggaran sering kali digunakan untuk mengukur atau menilai kinerja aktual para atasan dan bawahan sehingga anggaran berpengaruh besar terhadap perilaku atasan dan bawahan (Putranto, 2012). Anggaran adalah rencana keuangan untuk masa depan, rencana tersebut mengidentifikasikan tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya (Hansen dan Mowen, 2009). Di satu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk perencanaan dan di sisi lain anggaran digunakan sebagai alat pengendalian.

Partisipasi Penganggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat diartikan sebagai keikutsertaan manager tingkat bawah dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang dalam mencapai sasaran anggaran (Mulyadi, 2001). Brownell (1982) menyatakan partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Kenis (1979) menyatakan partisipasi penganggaran adalah sejauh mana manajer berpartisipasi dalam menyiapkan anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran dari masing-masing pusat pertanggungjawaban. Darlis (2002) menyatakan partisipasi penganggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Keterlibatan manager dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang

sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran. Partisipasi juga dapat mengurangi tekanan serta kegelisahan pada bawahan. Hal ini karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, yang dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

Senjangan Dalam Anggaran (*Budgetary Slack*)

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh *subordinates* dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2011). Senjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah selisih atau perbedaan antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran (Sugwardani, 2012). Senjangan anggaran merupakan suatu tindakan dari bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika ia diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya (Young, 1985). Selain itu senjangan anggaran juga dapat diartikan sebagai perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik dari organisasi (Antony dan Govindarajan, 2005). Apabila bawahan berada dalam keadaan senjangan anggaran maka akan lebih cenderung untuk menganggarkan pendapatan lebih rendah dan pengeluaran lebih tinggi, dibandingkan dengan estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut sehingga target anggaran akan lebih

mudah dicapai. Senjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Penjelasan di atas menggambarkan partisipasi penganggaran digunakan untuk melihat keikutsertaan seseorang terhadap aktivitas anggaran yang sedang dibuat, sedangkan keterlibatan seseorang digunakan untuk melihat pandangan dan pengaruh seseorang dalam pekerjaannya (Latuheru, 2005). Senjangan anggaran itu sebenarnya muncul karena keinginan dari atasan dan bawahan yang tidak sama terutama jika kinerja tergantung pada pencapaian sasaran anggaran, karena mereka akan membuat senjangan anggaran melalui proses partisipasi (Schiff dan Lewin, 1970; Chow et al. 1988; Grediani dan Sugiri, 2010).

Informasi Asimetri

Informasi asimetri adalah perbedaan informasi yang diperoleh antara salah satu pihak dengan pihak lainnya dalam kegiatan ekonomi. Informasi asimetri timbul dari teori keagenan yaitu teori yang menjelaskan hubungan antara principal dan agen (Jansen and Meckling, 1976). Abdul (2008) juga menyebutkan bahwa manajer tingkat bawah memiliki informasi yang lebih mengenai aktivitas dilapangan dibandingkan dengan atasannya. Jika atasan mampu memperoleh semua informasi yang dimiliki oleh bawahannya maka ia akan lebih mudah untuk membuat keputusan. Informasi asimetri yaitu kondisi dimana atasan tidak memiliki informasi yang cukup dibandingkan bawahannya atau sebaliknya. Secara konsep Informasi Asimetris merupakan keadaan dimana atasan atau pemegang kuasa anggaran mempunyai pengetahuan yang lebih daripada bawahan ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan atasan atau pemegang kuasa memiliki

pengetahuan yang lebih besar dari pada bawahan atau pelaksana anggaran, maka akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan atau pemegang kuasa anggaran. Bawahan atau pelaksana anggaran akan dituntut untuk mencapai target anggaran yang menurut bawahan atau pelaksana anggaran terlalu tinggi, tetapi sebaliknya apabila bawahan atau pelaksana anggaran memiliki pengetahuan yang lebih besar dari pada atasan atau pemegang kuasa anggaran maka bawahan atau pelaksana anggaran akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai.

Motivasi

Teori Maslow tentang motivasi secara mutlak menunjukkan perwujudan diri sebagai pemenuhan (pemuasan) kebutuhan yang bercirikan pertumbuhan dan pengembangan individu. Perilaku yang ditimbulkannya dapat dimotivasi oleh manajer dan diarahkan sebagai subjek-subjek yang berperan. Dorongan yang dirangsang ataupun tidak, harus tumbuh sebagai subjek yang memenuhi kebutuhannya masing-masing yang harus dicapai dan sekaligus selaku subjek yang mencapai hasil untuk sasaran-sasaran organisasi.

Hipotesis

Pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran di Universitas Udayana.

Penyusunan anggaran di Universitas Udayana dimulai dari penyusunan anggaran oleh fakultas-fakultas, program studi dan unit lainnya yang mengelola pendapatan maupun biaya yang ada di lingkungan Universitas Udayana. Dalam

proses tersebut masing-masing pihak mengutamakan kepentingan mereka dengan mengajukan anggaran yang nantinya dapat menguntungkan mereka. Kumpulan anggaran-anggaran tersebut merupakan komponen dari anggaran Universitas Udayana yang akan direalisasi secara bersama-sama dalam tahun anggaran. Informasi yang dimiliki oleh masing-masing fakultas dipergunakan untuk menyusun anggaran Universitas Udayana yang diotorisasi oleh Rektor. Dekan selaku pejabat pengguna anggaran yang bertugas menyusun rencana kerja anggaran Fakultas yang dibantu dengan bawahannya, dalam menyusun dan melaksanakan anggaran fakultas yang dipimpinnya

H1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran di
Universitas Udayana

Informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Pada penelitian-penelitian sebelumnya banyak yang mengindikasikan hasil yang saling bertentangan mengenai hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Ketidakkonsistenan hasil tersebut dijelaskan oleh pendekatan kontigensi untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut. Informasi asimetri merupakan salah satu faktor kontigensi dalam penelitian ini. Informasi asimetri berpotensi memunculkan senjangan anggaran. Dugaan bahwa dengan adanya partisipasi penganggaran dapat mengurangi senjangan anggaran tetapi dengan masuknya variabel informasi asimetri sebagai variabel pemoderasi maka senjangan anggaran akan semakin meningkat, sehingga informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi

penganggaran terhadap senjangan anggaran hal ini disebabkan bawahan atau pelaksana anggaran sebagai pengelola organisasi lebih mengetahui informasi internal organisasi secara detail serta besaran informasinya.

H2 : Informasi Asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Pada penelitian-penelitian sebelumnya banyak yang mengindikasikan hasil yang saling bertentangan mengenai hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Ketidak konsistenan hasil tersebut dijelaskan oleh pendekatan kontigensi untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai penelitian tersebut. Motivasi adalah faktor kontogensi lainnya dalam penelitian ini. Motivasi merupakan suatu kondisi yang berkaitan dengan kepentingan pribadi.

H3 : Motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui kuisioner dari responden. Berdasarkan hipotesis yang dirumuskan, terdapat tiga jenis variabel dalam penelitian ini yaitu variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi. Variabel independen yang dioperasionalkan adalah

partisipasi penganggaran, sedang variabel dependennya adalah senjangan anggaran dan variabel moderasi yaitu informasi asimetri dan motivasi. Teknis analisis yang digunakan untuk menganalisis data dan menguji hipotesis adalah analisis regresi linier sederhana dan regresi linier berganda.

Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Universitas Udayana. Penyebaran kuesioner dilakukan dari bulan September sampai Oktober 2014.

Penentuan Sumber Data

Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat yang ada di lingkungan Universitas Udayana yang terdapat pada masing-masing unit kerja di Universitas Udayana yang terdiri dari Dekan, PD1, PD2, PD3, Direktur pascasarjana, Asisten direktur pascasarjana, kepala bagian/KTU, dan kepala sub-bagian di lingkungan Universitas Udayana. Jumlah populasi dalam penelitian ini berjumlah 123 orang.

Tehnik sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah tehnik sampling jenuh yang mana semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Jumlah keseluruhan populasi adalah 123 orang.

Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan kuisisioner dalam pengumpulan datanya. Daftar pertanyaan (kuisisioner) disebar kepada seluruh responden. Kuisisioner yang dipergunakan disusun mengacu pada definisi operasional yang telah ditetapkan, yaitu:

- a) Variabel Partisipasi Penganggaran (X1), dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Kenis (1979). Pengukuran variabel ini menggunakan enam buah pertanyaan dengan Skala Likert satu sampai empat
- b) Variabel Senjangan Anggaran (Y), dalam pengukuran variabel ini menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993). Pengukuran variabel ini terdiri dari enam buah pertanyaan dengan menggunakan Skala Likert satu sampai dengan empat.
- c) Variabel Asimetri Informasi (X2), dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Prameswari (2012). Pengukuran variabel ini menggunakan enam buah pertanyaan dengan skala Likert satu sampai dengan empat.
- d) Variabel Motivasi (X3), dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang diambil dari Lowler (1997) dalam Riyadi (1998). Pengukuran variabel ini menggunakan sembilan buah pertanyaan dengan menggunakan skala Likert satu sampai dengan empat.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

Partisipasi penganggaran (X1) adalah seberapa jauh keterlibatan serta pengaruh pihak lain dalam penyusunan anggaran dan pengaruh pihak penyusun anggaran dalam penentuan pembiayaan program yang menjadi tanggung jawab di Rektorat Universitas Udayana. Dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Kenis (1979). Pengukuran variabel ini menggunakan enam buah pertanyaan dengan Skala Likert satu sampai empat. Keenam buah

pertanyaan tersebut terdiri dari empat buah pertanyaan yang menggambarkan pengaruh pihak penyusun anggaran dalam penentuan pembiayaan program, dua buah pertanyaan menggambarkan keterlibatan atasan dalam merevisi anggaran.

Senjangan anggaran (Y) adalah selisih atau perbedaan antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran (Sugiwardani, 2012). Senjangan anggaran merupakan suatu tindakan dari bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika ia diberi kesempatan untuk menentukan standar kinerjanya (Young, 1985). Dalam pengukuran variabel ini menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993). Pengukuran variabel ini terdiri dari enam buah pertanyaan dengan menggunakan Skala Likert satu sampai dengan empat. Keenam buah pertanyaan tersebut terdiri dari satu buah pertanyaan menggambarkan produktivitas tinggi, dua buah pertanyaan menggambarkan mudahnya mencapai sasaran anggaran, dua buah pertanyaan menggambarkan kurangnya motivasi karena adanya keterbatasan dan target anggaran, satu buah pertanyaan menggambarkan kesulitan dalam mencapai sasaran anggaran.

Asimetri Informasi (X2) adalah perbedaan informasi yang diperoleh antara salah satu pihak dengan pihak lainnya dalam kegiatan ekonomi. Informasi asimetri timbul dari teori keagenan yaitu teori yang menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen (Jansen and Meckling, 1976). Dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Prameswari (2012). Pengukuran variabel ini menggunakan enam buah pertanyaan dengan skala Likert satu sampai dengan empat. Enam buah pertanyaan tersebut terdiri dari satu buah pertanyaan

menggambarkan kepemilikan informasi yang lebih terhadap daerah tanggung jawabnya, tiga buah pertanyaan menggambarkan pemahaman terhadap daerah tanggung jawabnya, dua buah pertanyaan yang menggambarkan potensi dan kemampuan terhadap daerah tanggung jawabnya.

Motivasi (X3) adalah suatu perubahan energi dalam diri (pribadi) seseorang yang ditandai dengan timbulnya perasaan dan reaksi untuk mencapai tujuan. Dalam mengukur variabel ini digunakan kuesioner yang diambil dari Lowler (1997) dalam Riyadi (1998). Pengukuran variabel ini menggunakan sembilan buah pertanyaan dengan menggunakan skala Likert satu sampai dengan empat. Sembilan pertanyaan tersebut menggambarkan motivasi kita dalam mengerjakan tugas yang dikerjakan

Analisis Data

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik adalah persyaratan statistik yang harus dipenuhi pada analisis regresi yang berbasis *Ordinary Least Square* (OLS). Uji ini dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya pelanggaran asumsi klasik dalam model regresi supaya hasilnya *Best Linear Unbiased Estimator* atau BLUE (Ghozali, 2006). Uji asumsi klasik meliputi uji normalitas dan uji heteroskedastisitas.

Analisis Regresi

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini menggunakan model regresi linear sederhana dan regresi linear berganda dengan pendekatan uji interaksi atau *Moderated regression analysis* (MRA). Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1) Analisis regresi linear sederhana:

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

2) Analisis regresi linear berganda:

$$SA = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 * X_2 + \beta_5 X_1 * X_3 + e$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tabel 2
Hasil Uji Regresi Linear Sederhana

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig
	B	Std. Error			
(Constant)	24,652	1,271		19,395	0,000
X ₁	-0,736	0,067	-0,728	-11,047	0,000
F	122,040				
Sig.F	0,000				
R Square	0,531				
Adjusted R Square	0,526				

Sumber : hasil analisis diolah

Hipotesis 1 menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran di Universitas Udayana. Hasil uji hipotesis 1 menyatakan bahwa Nilai signifikansi (p-value) variable X₁ adalah sebesar 0,000(<5%) yang berarti tingkat keyakinan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran > 95%. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran di Universitas Udayana tidak dapat ditolak. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat dijelaskan partisipasi dalam proses penyusunan anggaran dapat mengungkapkan informasi

yang privat. Hasil informasi tersebut berguna untuk merencanakan anggaran yang lebih akurat. Sehingga dalam penyusunan anggaran yang melibatkan partisipasi bawahan dapat memunculkan adanya senjangan anggaran. Hasil dari penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Latuheru (2005) dan Desmiyawati (2009) yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi mengenai prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun mejadi lebih akurat.

Tabel 3
Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig
	B	Std. Error			
(Constant)	34,389	1,923		17,883	0,000
X ₁	-0,645	0,125	-0,638	-5,165	0,000
X ₂	-0,713	0,187	-0,769	-3,813	0,000
X ₃	-0,341	0,151	-0,465	-2,252	0,026
X ₁ * X ₂	0,020	0,010	0,587	2,024	0,046
X ₁ * X ₃	0,005	0,008	0,221	0,666	0,507
F	94,693				
Sig.F	0,000				
R Square	0,820				
Adjusted R Square	0,811				

Sumber : hasil analisis diolah

Hipotesis 2 menyatakan bahwa informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Nilai signifikansi (p-value) variabel interaksi X₁ dan X₂ adalah sebesar 0,046(<5%) yang berarti tingkat keyakinan bahwa informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi

penganggaran pada senjangan anggaran $> 95\%$. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran tidak dapat ditolak. Ini berarti partisipasi penganggaran yang tinggi dengan disertai informasi asimetri yang tinggi akan menyebabkan senjangan anggaran semakin tinggi, sehingga dengan masuknya variabel informasi asimetri maka akan memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran karena hasil ini berbanding terbalik dengan hipotesis 1. Setiap individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran memiliki informasi yang tidak sama, mungkin saja bawahan memiliki informasi yang lebih banyak dari atasannya sehingga informasi asimetri dalam partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Falikhatun 2007 yang menyatakan informasi asimetri dapat meningkatkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Nilai signifikansi (p-value) variabel interaksi X_1 dan X_3 adalah sebesar $0,507 (>5\%)$ yang berarti tingkat keyakinan bahwa motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran $< 95\%$. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa motivasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran tidak dapat diterima.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian, landasan teori, hipotesis dan hasil penelitian, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: Partisipasi penganggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Hasil Uji hipotesis 1 menyebutkan bahwa H1 tidak dapat ditolak yaitu partisipasi penganggaran berpengaruh pada senjangan anggaran di Universitas Udayana. Hasil Uji hipotesis 2 menyebutkan bahwa H2 tidak dapat ditolak yaitu informasi asimetri memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Hasil Uji hipotesis 3 menyebutkan bahwa H3 tidak dapat diterima yaitu motivasi tidak mampu memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Berdasarkan atas simpulan dan hasil analisis pada bab sebelumnya, berikut ini akan dikemukakan beberapa keterbatasan dan saran bagi penelitian selanjutnya sebagai berikut:

- 1) Penelitian ini hanya dilakukan pada fakultas-fakultas yang ada di Universitas Udayana karena penelitian hanya menggunakan unit-unit yang ada di Universitas Udayana. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan mampu melakukan penelitian sampai ke masing-masing sub-unit yaitu masing-masing jurusan di Universitas Udayana.
- 2) Penelitian ini dilakukan pada salah satu Universitas negeri yang ada di Bali, maka untuk penelitian selanjutnya bisa dilakukan di instansi lainnya seperti badan usaha milik negara, ataupun rumah sakit untuk melihat perbedaan penyusunan anggaran di masing-masing instansi.

REFERENSI

- Abdul, I. 2008. Dampak Informasi Asimetri terhadap Budgetary slack pada Sektor Publik dengan Komitmen Organisasi sebagai Penghubung. *Jurnal Teknologi & Manajemen Informatika*. Vol. 6, Edisi Khusus, hal. 1-7. September.
- Anthony, R.N. dan Govindarajan, V. 2011. *Management Control System*. Edisi 11. Salemba Empat. Jakarta.
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 1998. *Management Control Systems*. Ninth Edition. Boston: McGraw-Hill Co.
- Astika, I.B.Putra. 2010. Teori Akuntansi: Konsep - konsep Dasar Akuntansi Keuangan. Udayana University Press. Denpasar
- Brownell, P. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Partisipative, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. Vol. 20, pp. 12-27
- Chow, C.W., Cooper, J.C. dan Waller W.S. 1988. *Participative Budgeting effect of a Truth-Inducing pay Scheme and Information Asymmetry on slack performance*, The Accounting Review
- Darlis, Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Indonesia*. Vol. 5, No. 1
- Desmiyawati. 2009. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Pekbis Jurnal*. Vol.1, No.2, Hal. 91-99 Juli
- Dunk, A.S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review* 68. April. Pp. 400-410.
- Falikhatun. 2007. Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas kelompok. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Volume 6, No. 2, Halaman 207-221. September.
- Grediani, Evi dan Sugiri, Slamet. 2010. Pengaruh Tekanan Ketaatan dan Tanggung Jawab Persepsian pada Penciptaan *Budgetary Slack* . *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwekerto 2010.

- Ghozali, Imam. 2013. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21. Edisi 7. Semarang: Universitas Diponegoro
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science* 17. Pp.496-516.
- Gujarati, D. 2003. *Basic Econometric*. Mc-Grawhill. New York.
- Hansen dan Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial
- Husnatarina, F. dan Nor, W. 2007. Pengaruh Keterlibatan Pekerja dan Budget Emphasis dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *The 1st Accounting Conference Faculty of Economic Universitas Indonesia*. Hal. 1-25. Depok 7-9 November.
- Ikhsan, Arfan dan Ane, La. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Symposium Nasional Akuntansi X*. Unhas Makasar 26-28 Juli
- Jensen, M. dan Meckling W. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. 3: 305-360
- Jogiyanto. 2004. Metodologi Penelitian Bisnis. Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman. Yogyakarta: BPFE
- Komalasari, Puput Tri dkk. 2004. Pengaruh negosiasi dan Asimetri Informasi terhadap *Budget Outcomes*: Sebuah Eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.7, No.1, Hal. 57-73. Januari
- Kren, Leslie. 2003. Effects of Uncertainty, Participation, and Control System Monitoring on The Propensity to Create Budget Slack and Actual Budget Slack Created. Diakses dari <http://pantherfile.uwm.edu/kren/www/slackcl.pdf> (21 maret 2012)
- Kenis, 1979. Effecton Budgetary Goal Karakteristik On Managerial Attitude and Performance. *The Accounting Review*. LIV(4):707-721.
- Laing, Gregory K. 2009. Budgeting Games : An Analysis of Budgetary Participation in Statutory Authorities. *Journal of Economic and Social Policy*. Volume 12,issue 2, Article 6
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating:

Studi Empiris pada Kawasan Industri Maluku. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vo.7, No. 2, November

Mardiasmo. 2002. Akuntansi Sektor Publik. Edisi 2. Yogyakarta: AndiOffset

Maiga, A.S. dan Jacobs, F.A. 2007. Budget Participation's Influence on Budget Slack: The Role of Fairness Perceptions, Trust and Goal Commitment. *JAMAR*. Vol. 5, Number 1

Mulyadi. 2001. "Sistem Akuntansi". Edisi ketiga. Penerbit Salemba Empat. Jakarta

Ozer, Gokhan dan Yilmaz, Emine. 2011. Effects of Procedural Justice Perception, Budgetary Control Effectiveness and Ethical Work Climate on Propensity to Create Budgetary Slack, *Business and Economics Research Journal*. Volume 2, Number 4, Pp. 1-18.

Ompusungu, Krisler B. dan Icuk R. Bawono. 2007. "Pengaruh Partisipasi Anggaran *Job Relevant Information (JRI)* Terhadap Informasi Asimetris". *Journal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*, Vol.08 No.01. Halaman 1371-1388

Onsi, M. 1973. Factor Analysis of Behavirol Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*. Juli. Pp. 535-548

Pratama, Reno. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Motivasi Sebagai Pemoderasi (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah di kota Padang). *Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.

Putranto, Yohanes Andri. 2012. Pengaruh Moderasi Informasi Asimetri dan group Cohesiveness terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan Budgetary Slack. *Jurnal Economia*, Vol8, No.2, Oktober 2012

Rankin, F. W. Schwartz, S.T dan Young, R.A. 2008. The Effect of Honesty and Superior Authority on Budget Proposal. *The Accounting Review*. Vol. 83, No. 4, Pp. 1083-1099. July

Rwita, Saad Saleh Al. 2010. Budgetary Slack: The Effects of Truth Inducing Schemes on Slack and Performance. Diakses dari <http://faculty.ksu.edu.sa/.../Res.%20New.%20Budget> (21 Maret 2012)

Sardjito, B. dan Muthafer, O. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen

- Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X*. ASPP-07. Hal.1-24. Makasar 22-28 Juli.
- Schiff, M. dan Lewin, A.Y. 1970. The Impact of People Budgets. *The Accounting Review* 45. April. pp. 259-268
- Scott, William R. 2000. "Financial Accounting Theory. Second Edition. Canada: Prentice Hall.
- Staley, A. Blair dan Magner, Nace R. 2007. Budgetary Fairness, Supervisory Trust, and the Propensity to Create Budgetary Slack: testing a Social Exchange Model. *Journal of Personality and Social Psychology* 50; 296-304. Bies, R.J., and Moag. Diakses dari <http://www.wku.edu/.../budgetary-justice-slack.pdf> (21 maret 2012)
- Stede, Wim A. Van der. 2000. The Relationship Between Two Consequences of Budgetary Controls: Budgetary Slack Creation and Managerial Short- Term Orientation. *Accounting, Organizations and Society*. Vol.25, 609-622
- Stephen, R dan Timothy, J. 2008. Prilaku Organisasi Buku 1, Jakarta: Salemba Empat. Hal. 222- 232
- Suartana, I. W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi 1. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Sugiyono. 2007. Metode Penelitian Bisnis. Bandung: CV Alfabeta
- Sugiwardani, Resti. 2012. "Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya, dan Komitmen Organisasi terhadap Budgetary Slack"(tesis). Surabaya. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas
- Sholihin, M. dan Pike, R. 2008. Fairness in Oerformance Evaluation and Its Behavioural Consequences. *Working Paper*. No. 08/25. November
- Shuangcai, Zhang dan Wenjun, Zhou. 2010. Reserch on Present Situation of Budgetary Slack in Chinese Enterprice. Diakses dari <http://www.seio>
- Shuangcai, Zhang dan Guiying, Liu. 2011. Influencing Factors Analysis of and Control Systems Design of Budgetary Slack in Chinese Enterprice. Diakses dari <http://www.seiofbluemountain.com/.../detail.php?id> ... (21 Maret 2012)
- Sukartha, I Made. 2007. "Pengaruh Manajemen Laba, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Perusahaan pada Kesejahteraan Pemegang Saham Perusahaan Target Akuisisi" (disertasi). Yogyakarta. Universitas Gadjah Mada

Supanto. 2010. “Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang)” (tesis). Semarang. Universitas Diponegoro

Utomo, S. B. 2006. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris dan Budget Emphasis Terhadap Senjangan Anggaran. *Skripsi*. Purwokerto: Fakultas Ekonomi Universitas Soedirman.

Veronica, Amelia dan Krisnadewi, Komang Ayu. 2009. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kompleksitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung

Winardi, J. 2003. Teori Organisasi dan Pengorganisasian. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada

Young, S. Mark.1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack

Yucel, R. dan Gunluk, M. 2007. Effects of Budgetary Control and Justice Perceptions an The Relationship Between Budgetary Participation and Performance. *Journal of Global Strategic Management*. Vol. 2. Pp. 82-93. Oktober

Yusfaningrum, K. dan Ghozali, I. 2005. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuann Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) sebagai Variabel Intervening (Penelitian terhadap Perusahaan Manufaktur di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi VIII*. hal. 656-666. Solo 15-16 September.

Yuwono, I.B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol.1:37-55

Zainuddin, S. dan Isa, C. R. 2011. The Role of Procedural Fairness In The Relationship Between Budget Participation and Motivation. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*. Vol. 5 (9): 1464-1473.