

# Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu dan Asimetri Informasi Memoderasi Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran

Ida Ayu Made Purba Dwiyanthi<sup>1</sup>  
I Wayan Ramantha<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

\*Correspondences: [purbadwiyanthi@gmail.com](mailto:purbadwiyanthi@gmail.com)

## ABSTRAK

Anggaran yang tidak terserap secara efektif menyebabkan terjadinya kesenjangan anggaran pada Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma. Tujuan penelitian memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh penekanan anggaran, kapasitas individu dan asimetri informasi memoderasi partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran. Sampel penelitian sebanyak 50 responden dengan metode penentuan sampel purposive sampling. Pengumpulan data dilakukan dengan cara penyebaran kuesioner. Teknik Analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Penekanan anggaran dan kapasitas individu mampu memoderasi partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Asimetri informasi tidak mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

**Kata Kunci:** Partisipasi Penganggaran; Penekanan Anggaran; Kapasitas Individu; Asimetri Informasi; Kesenjangan Anggaran.

## *Budget Emphasis, Individual Capacity and Information Asymmetry Moderate Budgetary Participation to Budgetary Slack*

### ABSTRACT

*The budget that is not absorbed effectively causes a budget gap in the Perumda Water Drinking Tirta Sewakadarma. The aim of the study is to obtain empirical evidence regarding the effect of budget emphasis, individual capacity and information asymmetry on moderating budgetary participation on budgetary gaps. The research sample was 50 respondents with purposive sampling method of determining the sample. Data was collected by distributing questionnaires. The analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA). The results showed that budget participation had a significant positive effect on the budget gap. Budget emphasis and individual capacity are able to moderate budgetary participation towards budgetary gaps. Information asymmetry is not able to moderate the effect of budget participation on the budget gap.*

**Keywords:** Budget Participation; Budget Emphasis; Individual Capacity; Information Asymmetry; Budgetary Slack.

Artikel dapat diakses: <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 32 No. 6  
Denpasar, 26 Juni 2022  
Hal. 1465-1476

DOI:  
10.24843/EJA.2022.v32.i06.p06

### PENGUTIPAN:

Dwiyanthi, I. A. M. P., &  
Ramantha, I. W. (2022).  
Penekanan Anggaran,  
Kapasitas Individu dan  
Asimetri Informasi  
Memoderasi Partisipasi  
Penganggaran terhadap  
Senjangan Anggaran. *E-Jurnal  
Akuntansi*, 32(6), 1465-1476

### RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:  
8 April 2022  
Artikel Diterima:  
25 Juni 2022

## PENDAHULUAN

Air merupakan salah satu kebutuhan pokok bagi makhluk hidup, maka dari itu pengelolaan air perlu dilakukan dengan baik agar dapat dipergunakan secara efektif dan efisien. Perusahaan daerah yang mengatasi pelayanan air kepada masyarakat adalah PDAM (Perusahaan Daerah Air Minum), pengertian dari PDAM adalah organisasi bisnis daerah yang bergerak di bidang penyediaan jasa dan bertujuan untuk memperoleh keuntungan melalui kinerja usaha dan bertindak sebagai organisasi sosial yang menyediakan pelayanan air bersih kepada masyarakat di daerah tersebut (Dharmawan *et al.*, 2017).

Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma merupakan badan usaha milik daerah yang bergerak di bidang penyediaan pelayanan air bersih untuk wilayah Kota Denpasar. Untuk menjalankan fungsi PDAM, diperlukan usaha yang sehat secara ekonomi dan sosial. Kesehatan yang baik dalam arti sosial diukur dengan tujuan suatu perusahaan, sedangkan kesehatan yang baik dalam arti ekonomi dapat diukur melalui kinerja ekonomi yang umumnya digunakan untuk mengukur efisiensi kinerja perusahaan (Abdi *et al.*, 2013). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa salah satu cara melihat sehat atau tidaknya perusahaan adalah dengan melihat anggarannya. Anggaran digunakan oleh perumda sebagai alat untuk mencapai tujuan perusahaan dan mengkomunikasikannya kepada pemerintah serta pemangku kepentingan lainnya.

Dalam menyusun dan mengelola anggaran sering tidak dapat dihindari munculnya kekesenjangan anggaran. Tidak terkecuali, hal ini juga terjadi pada Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma Kota Denpasar. Terdapat perbedaan dalam penetapan anggaran, dimana anggaran yang diberikan pada saat penyusunan anggaran lebih besar dari pada realisasi anggaran. Kekesenjangan anggaran terindikasi dari adanya serapan anggaran yang tidak mencapai target saat penyusunan dan sering digunakan sebagai alat untuk mengatasi ketidakpastian memprediksi masa yang akan datang nantinya (Masrurroh, 2019).

**Tabel 1. Realisasi Anggaran Pendapatan Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma Tahun Anggaran 2019-2020**

Tahun	Anggaran Pendapatan Perumda (Rp'000)	Realisasi Pendapatan Perumda (Rp'000)	Kesenjangan Anggaran	%
2019	174.125.380.062	167.794.631.029	6.330.794.033	3,6
2020	179.191.629.281	170.024.442.163	9.167.187.118	5,1

Sumber: Laporan Laba Rugi Perumda Tirta Sewakadarma, 2020

Tabel 1 mencerminkan terjadinya kesenjangan anggaran di Perumda Tirta Sewakadarma. Dugaan adanya kesenjangan anggaran ini dapat dilihat dari realisasi pendapatan Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma rata-rata lebih rendah dari anggaran yang telah ditargetkan sebelumnya.

**Tabel 2. Realisasi Anggaran Belanja (APBD) Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma**

Tahun	Anggaran Belanja Perumda (Rp'000)	Realisasi Belanja Perumda (Rp'000)	Kesenjangan Anggaran	%
2019	148.053.902.681	139.058.559.566	8.995.343.115	6,0
2020	162.273.211.174	148.964.713.927	13.308.497.247	8,2

Sumber: Laba Rugi Perumda Tirta Sewakadarma, 2020

Tabel 2 mencerminkan terjadinya kekesenjangan anggaran di Perumda Tirta Sewakadarma dilihat dari realisasi belanja Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma rata-rata lebih rendah dari anggaran yang ditargetkan sebelumnya. Sehingga menunjukkan anggaran pendapatan dan belanja tidak terserap secara efektif.

Masalah yang sering muncul dalam pemerintahan adalah ketika seorang bawahan atau individu kepala departemen pemerintah menentukan anggaran secara berbeda dari penggunaannya, yaitu anggaran tetap lebih besar dari pengeluaran atau mengusulkan suatu kegiatan yang tidak menjadi kepentingan utama. Kesenjangan anggaran ini memiliki dampak seperti tidak optimalnya profit karena fungsi biaya tidak diminimalkan, mengurangi laba perusahaan akibat peningkatan biaya seperti kompensasi atau konsumsi tambahan untuk bawahan, alokasi tambahan sumber daya yang salah, tidak optimalnya pengembalian investasi serta sumber daya menjadi sia-sia dan tidak efisien.

Pemilihan variabel pemoderasi dipilih menggunakan teori atribusi, dimana teori ini berpandangan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti kemampuan dan kapasitas individu. Sedangkan kekuatan eksternal adalah faktor yang berasal dari luar, seperti penekanan anggaran dan asimetri informasi. Penelitian ini juga menggunakan teori keagenan sebagai teori pendukung dimana teori ini mempengaruhi partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. Hubungan keagenan di penelitian ini yaitu mengenai peran antara agen dan prinsipal dari Perumda Tirta Sewakadarma dimana, pegawai adalah agen dan manajemen adalah prinsipal.

Partisipasi anggaran dinyatakan sebagai proses dalam organisasi yang melibatkan manajer dalam menentukan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya (Brownell, 1982). Anggaran memainkan peran yang sangat penting dalam mengkomunikasikan rencana manajemen, mengalokasikan sumber daya, dan mengkoordinasikan kegiatan operasi suatu perusahaan untuk mencapai tujuan jangka panjang dan jangka pendek terutama bagi mereka yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran (Siegel & Marconi, 1989). Untuk membuat anggaran yang efektif, manajer harus dapat memprediksi masa depan dengan mempertimbangkan berbagai faktor seperti, faktor lingkungan, partisipasi, dan gaya penyusunan. Ketika bawahan memberikan perkiraan yang salah kepada atasan mereka maka timbul kekesenjangan anggaran (*budgetary slack*), laporan anggaran yang bias ini akan mengurangi keefektifan anggaran di dalam perencanaan dan pengawasan organisasi (Chow & Waller, 1988). Penelitian (Siswiraningtyas & Yuhertiana, 2021) menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap kesenjangan anggaran sedangkan penelitian (Pramesti & Nurhayati, 2020) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran.

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

Merchant & Manzoni (1989) mengemukakan bahwa penekanan anggaran merupakan tekanan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah disusun dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi (*bonus*) jika mampu melebihi target anggaran.

Penekanan anggaran adalah kondisi ketika anggaran digunakan sebagai faktor yang paling dominan untuk mengukur kinerja bawahan dalam organisasi. Mengukur kinerja terhadap anggaran yang telah disiapkan menyebabkan bawahan berusaha untuk menutup *margin* dengan menciptakan kesenjangan anggaran antara lain dengan mengurangi pendapatan dan meningkatkan biaya pada saat penganggaran (Kahar & Chariri 2018). Penelitian (Melasari & Nisa, 2020) menyatakan penekanan anggaran (*budget emphasis*) berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Penelitian (Avrianti, 2021) menunjukkan *budget emphasis* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap *budgetary slack*.

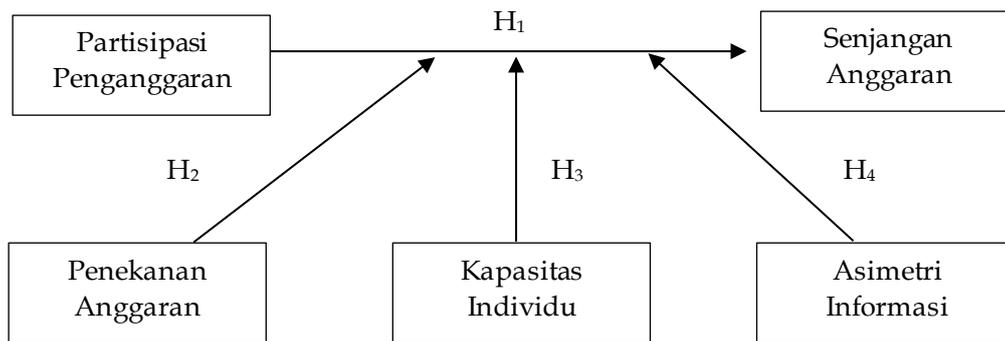
H<sub>2</sub>: Penekanan Anggaran memoderasi hubungan antara Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran.

Kapasitas individu terbentuk dari proses pendidikan secara umum seperti pelatihan dan pengalaman pribadi (Masruroh, 2019). Kapasitas individu adalah kemampuan seseorang untuk melakukan sesuatu yang diwujudkan dengan tindakannya untuk meningkatkan produktivitas kerja (Putri, *et al* 2018). Pendidikan merupakan investasi sumber daya manusia yang dapat meningkatkan kapasitas dan keterampilan kerja sehingga dapat meningkatkan efisiensi kinerja suatu individu. Pengetahuan adalah segala sesuatu yang diketahui berkenaan dengan hal yang bersangkutan. Orang-orang yang terampil adalah mereka yang memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lengkap untuk mengelola sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil kesenjangan anggaran. Hasil tinjauan yang dilakukan (Murdiatun *et al.*, 2021) menghasilkan kapasitas individu berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran (*budgetary slack*). Penelitian (Khasanah & Kristanti, 2020) memperoleh hasil kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap kesenjangan anggaran.

H<sub>3</sub>: Kapasitas Individu memoderasi hubungan antara Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran.

Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa asimetri informasi merupakan situasi dimana agen dan prinsipal adalah orang-orang yang berupaya memaksimalkan utilitasnya, maka terdapat alasan yang kuat untuk meyakini bahwa agen tidak akan selalu bertindak yang terbaik untuk kepentingan prinsipal. Asimetri informasi terjadi ketika satu pihak dalam suatu transaksi memiliki informasi yang lebih banyak atau lebih baik daripada pihak lainnya. Asimetri informasi diukur dengan beberapa faktor yaitu, informasi yang dimiliki oleh bawahan relatif terhadap atasan, hubungan *input* dan *output* dalam operasi *internal*, kinerja potensial, pekerjaan teknis, kemampuan menilai potensi dampak dan pencapaian di bidang kegiatan (Kridawan, 2014). Penelitian (Prena & Supryadinata, 2020) menunjukkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Sedangkan penelitian (Farid *et al.*, 2021) menyatakan asimetri informasi mampu memperkuat hubungan variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil penelitian ini adalah asimetri informasi tidak mampu memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

H<sub>4</sub>: Asimetri Informasi memoderasi hubungan antara Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran.



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: Data Penelitian, 2022

## METODE PENELITIAN

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel independen ( $X_1$ ) Partisipasi Penganggaran, variabel dependen ( $Y$ ) yaitu Kesenjangan Anggaran dan variabel pemoderasi yaitu Penekanan Anggaran ( $X_2$ ), Kapasitas Individu ( $X_3$ ) dan Asimetri Informasi ( $X_4$ ). Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah pegawai Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma yang terlibat dalam penyusunan anggaran tahun 2019-2020 berjumlah 50 pegawai. Metode penentuan sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *nonprobability sampling*. Jenis *nonprobability sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampling jenuh, maka yang akan dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah seluruh dari populasi yang diambil yaitu, pegawai Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma dengan jumlah 50 pegawai.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan data kualitatif. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei dengan teknik kuesioner. Kuesioner dalam penelitian ini diserahkan langsung kepada responden Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma. Hasil dari jawaban para responden diukur menggunakan skala likert. Indikator pengukuran variabel partisipasi penganggaran menurut (Munawar, 2006) yaitu keikutsertaan penyusunan anggaran, besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran, kebutuhan memberikan pendapat. Kemudian indikator variabel kesenjangan anggaran menurut (Alfebriano, 2013) adalah standar yang ditetapkan dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas, tujuan yang dianggarkan mudah dicapai, kemampuan untuk memantau biaya atau pengeluaran, tidak ada kebutuhan khusus yang diharapkan. Variabel penekanan anggaran dapat dinilai dari indikator yaitu anggaran sebagai alat ukur kinerja, anggaran ditetapkan menuntut kinerja untuk mencapai target anggaran, anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja dan mendapatkan penghargaan dari atasan ketika target anggaran tercapai (Giovani & Henny, 2014). Variabel kapasitas individu dapat dinilai dari indikator yang dinyatakan oleh (Permata, 2006) yaitu pendidikan, pelatihan dan pengalaman. Untuk variabel asimetri informasi dapat dinilai dari indikator yang dinyatakan oleh (Rizky Amalia, 2018) yaitu mengenai situasi dimana manajemen memiliki informasi yang lebih luas dan baik, situasi dimana manajemen lebih mengetahui kapasitas kerja, situasi dimana manajemen

lebih mengenal fungsional pekerjaan dan situasi dimana manajemen lebih mengetahui faktor eksternal.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji interaksi atau *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan bantuan program *Statistical Product and Service Solution* (SPSS). Model persamaan MRA yang digunakan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_1 X_2 + b_3 X_1 X_3 + b_4 X_1 X_4 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Senjangan Anggaran
- a = Konstanta
- b1, b2, b3, b4 = Koefisien regresi
- X<sub>1</sub> = Partisipasi Anggaran
- X<sub>2</sub> = Penekanan Anggaran
- X<sub>3</sub> = Kapasitas Individu
- X<sub>4</sub> = Asimetri informasi
- X<sub>1</sub>X<sub>2</sub> = Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Penekanan Anggaran
- X<sub>1</sub>X<sub>3</sub> = Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Kapasitas Individu
- X<sub>1</sub>X<sub>4</sub> = Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Asimetri Informasi
- e = *error term* (residual)

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah melalui penyebaran kuesioner. Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 55 kuesioner namun yang digunakan sebanyak 50 kuesioner dengan tingkat yang digunakan (*useable response rate*) sebesar 96,1 persen. Data distribusi karakteristik responden Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma yang diperoleh dari hasil kuesioner yang telah disebar diuraikan dalam Tabel 3.

Berdasarkan hasil uji validitas kelima variabel yaitu Partisipasi Penganggaran (X<sub>1</sub>), Penekanan Anggaran (X<sub>2</sub>), Kapasitas Individu (X<sub>3</sub>), Asimetri Informasi (X<sub>4</sub>) dan Kesenjangan Anggaran (Y), yang menggunakan data primer (kuesioner) sebagai sumber datanya, telah dinyatakan valid karena seluruh variabel memiliki nilai korelasi R lebih besar dari 0,3. Berdasarkan hasil uji reliabilitas, seluruh variabel dinyatakan reliable karena setiap variabel memiliki nilai Cornbach Alpha lebih besar dari 0,7. Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal karena memiliki nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0,170 lebih besar dari *level of significant* 5 persen yaitu 0,05 (0,170 > 0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel - variabel yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.

Suatu model regresi dikatakan tidak ada gejala multikolinearitas jika nilai tolerance lebih dari 10 persen (0,10) dan nilai VIF kurang dari 10. Seluruh variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai tolerance lebih dari 10 persen (0,10) dan nilai VIF kurang dari 10 sehingga dinyatakan bahwa tidak terjadi

multikolinearitas antar variabel independen. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 3. Data Distribusi Responden Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma**

No	Karakteristik	Klasifikasi	Jumlah	Persentase
1	Jenis Kelamin	Laki-laki	35	70%
		Perempuan	15	30%
		Total	50	100%
2	Usia	21-30 Tahun	27	54%
		31-40 Tahun	11	22%
		>40 Tahun	12	24%
		Total	50	100%
3	Lama Bekerja	<5 Tahun	23	46%
		5-10 Tahun	18	36%
		>10 Tahun	9	18%
		Total	50	100%
4	Jenjang Pendidikan Terakhir	SMA/SMK/SMEA	23	46%
		D3	(0)	(0)
		Sarjana (S1)	25	50%
		Sarjana (S2)	2	4%
		Sarjana (S3)	(0)	(0)
Total	50	100%		

Sumber: Data Penelitian, 2022

**Tabel 4. Hasil Uji Asumsi Klasik**

<i>Unstandardized Residual</i>	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	<i>Sig.</i>
N	50		
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	1,109		
<i>Asymp.Sig (2-tailed)</i>	0,170		
Distribusi	Normal		
Partisipasi Penganggaran (X1)	0,131	7,642	0,413
Penekanan Anggaran (X2)	0,155	6,462	0,786
Kapasitas Individu (X3)	0,204	4,834	0,378
Asimetri Informasi (X4)	0,490	4,124	0,747

Sumber: Data Penelitian, 2022

Penelitian ini menggunakan Uji Glejser yang digunakan untuk mendeteksi adanya indikasi heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas tidak terjadi jika variabel bebas tidak ada yang berpengaruh signifikan terhadap nilai absolut atau nilai signifikansinya di atas 5% atau 0,05. Seluruh variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan bahwa tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji t, yang digunakan untuk mengetahui kemampuan model regresi variabel independen secara parsial dapat berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian hipotesis dengan menggunakan uji t yaitu jika nilai signifikansi t ( $p$ -value) < 0,05 maka hipotesis penelitian dapat diterima, begitu sebaliknya. Hasil uji t dapat dilihat pada Tabel 5. Pada tabel tersebut nilai tingkat signifikansi t ( $X_1$ ) adalah sebesar 0,001 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai t sebesar 3,464. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa partisipasi penganggaran mempengaruhi secara positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran sehingga  $H_1$  diterima. Nilai tingkat signifikansi t ( $X_2$ ) adalah sebesar 0,038 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai t sebesar

2,143. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa penekanan anggaran mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_2$  diterima. Nilai tingkat signifikansi  $t (X_3)$  adalah sebesar 0,005 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 2.934. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa kapasitas individu mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_3$  diterima. Nilai tingkat signifikansi  $t (X_4)$  adalah sebesar 0,111 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 1.628. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa asimetri informasi tidak mampu sebagai pemoderasi secara signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_4$  ditolak. Tabel hasil uji  $t$  dapat dilihat pada Tabel 5.

Penelitian ini menggunakan Uji Glejser yang digunakan untuk mendeteksi adanya indikasi heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas tidak terjadi jika variabel bebas tidak ada yang berpengaruh signifikan terhadap nilai absolut atau nilai signifikansinya di atas 5% atau 0,05. Seluruh variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan bahwa tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji  $t$ , yang digunakan untuk mengetahui kemampuan model regresi variabel independen secara parsial dapat berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian hipotesis dengan menggunakan uji  $t$  yaitu jika nilai signifikansi  $t$  ( $p$ -value)  $< 0,05$  maka hipotesis penelitian dapat diterima, begitu sebaliknya. Hasil uji  $t$  dapat dilihat pada Tabel 5. Pada tabel tersebut nilai tingkat signifikansi  $t (X_1)$  adalah sebesar 0,001 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 3.464. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa partisipasi penganggaran mempengaruhi secara positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran sehingga  $H_1$  diterima. Nilai tingkat signifikansi  $t (X_2)$  adalah sebesar 0,038 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 2,143. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa penekanan anggaran mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_2$  diterima. Nilai tingkat signifikansi  $t (X_3)$  adalah sebesar 0,005 lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 2.934. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa kapasitas individu mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_3$  diterima. Nilai tingkat signifikansi  $t (X_4)$  adalah sebesar 0,111 lebih besar dari  $\alpha = 0,05$  dan nilai  $t$  sebesar 1.628. Hasil pengujian tersebut menyatakan bahwa asimetri informasi tidak mampu sebagai pemoderasi secara signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_4$  ditolak. Tabel hasil uji  $t$  dapat dilihat pada Tabel 5.

Hasil uji koefisien determinasi atau R Square dapat dilihat pada Tabel 5, yang menunjukkan nilai *adjusted R square* sebesar 0,651 memiliki arti bahwa pengaruh interaksi partisipasi penganggaran pada penekanan anggaran, kapasitas individu dan asimetri informasi terhadap kesenjangan anggaran sebesar 65,1% sedangkan sisanya 34,9% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model. Tabel 5 menyajikan hasil Uji F yang menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 23.862 dengan nilai signifikansi F sebesar  $0,000 < 0,05$ . Hasil tersebut menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini dikatakan layak atau variabel partisipasi

penganggaran, penekanan anggaran, kapasitas individu dan asimetri informasi mampu menjelaskan variabel kesenjangan anggaran.

**Tabel 5. Hasil Uji Signifikansi Individual (Uji-t)**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Partisipasi Anggaran	0,475	137	-808	3,464	0,001
Penekanan Anggaran					
Memoderasi Partisipasi Anggaran	0,01	0,005	0,46	2,143	0,038
Kapasitas Individu					
Memoderasi Partisipasi Anggaran	0,017	0,006	0,842	2,934	0,005
Asimetri Informasi					
Memoderasi Partisipasi Anggaran	0,009	0,006	0,303	1,628	0,111
Adjusted R Squared	0,651				
Signifikansi F	0				
F Statistik	23,862				

Sumber: Data Penelitian, 2022

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, partisipasi penganggaran mempengaruhi secara positif signifikan terhadap kesenjangan anggaran sehingga  $H_1$  diterima. Penelitian ini sejalan dengan penelitian (Siswiraningtyas & Yuhertiana, 2021) yang membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada kesenjangan anggaran. Hipotesis diterima diartikan bahwa hasil penelitian berhasil membuktikan berlakunya teori atribusi dan teori agensi sebagai teori yang digunakan dalam penelitian ini. Melalui partisipasi penyusunan anggaran, bawahan dapat menggunakan kelebihan informasi yang dimilikinya sebagai alat komunikasi dengan atasan. Adanya hal tersebut, dapat memberikan peluang kepada bawahan dan atasan serta dengan seluruh unit organisasi atau instansi untuk melakukan kesenjangan anggaran. Sebaliknya jika atasan memberikan wewenang kepada bawahan untuk ikut serta dalam penyusunan anggaran, maka ada upaya dari bawahan untuk menyusun anggaran dengan tujuan agar mudah dicapai dengan meminimalkan resiko.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, penekanan anggaran mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga  $H_2$  diterima. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Melasari & Nisa, 2020) dimana dinyatakan penekanan anggaran (*budget emphasis*) berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Hasil penelitian berhasil membuktikan berlakunya teori atribusi sebagai teori utama dan teori kegaenan sebagai teori pendukung. Dengan banyaknya tugas dan anggaran yang ditetapkan kurang terjamin dalam pencapaian realisasi anggaran, maka akan menimbulkan tekanan anggaran bagi pegawai. Selain itu, bentuk penekanan anggaran mampu mendorong pegawai untuk melakukan *budgetary slack* yaitu atasan menjadikan anggaran sebagai satu-satunya tolak ukur kinerja, pegawai yang mampu mencapai target akan mendapat penghargaan, sedangkan yang tidak mampu

mencapai target akan mendapat sanksi. Kedua faktor di atas merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi pegawai untuk melakukan kesenjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran.

Hasil pengujian menyatakan bahwa kapasitas individu mampu sebagai pemoderasi secara positif signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga H<sub>3</sub> diterima. Penelitian ini sejalan dengan penelitian (Murdiatun et al., 2021) yang menyatakan kapasitas individu berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran (*budgetary slack*). Hipotesis diterima menandakan bahwa hasil penelitian berhasil membuktikan berlakunya teori atribusi sebagai teori utama yang menjelaskan salah satu penyebab perilaku orang lain ditentukan dari kekuatan internal misalnya sifat, karakter dan sikap. Hal ini juga menjadi sebuah bukti empiris bahwa semakin tinggi kapasitas individu pada Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma, maka pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran akan semakin tinggi. Penelitian ini menunjukkan bahwa kesempatan untuk berpartisipasi dalam penganggaran tidak cukup untuk meningkatkan kinerja individu manajer yang memiliki informasi dalam menentukan keputusan perusahaan, pengetahuan dalam memanfaatkan sumber daya perusahaan secara efektif dan efisien, dan pengalaman dalam perencanaan anggaran. Manajer dengan kapasitas yang tinggi akan memiliki lebih banyak kesempatan untuk berpartisipasi dalam kegiatan perencanaan dan pengendalian lainnya di dalam perusahaan, sehingga hal ini akan mendorong terjadinya suatu kesenjangan anggaran (*budgetary slack*).

Hasil penelitian menyatakan bahwa asimetri informasi tidak mampu sebagai pemoderasi secara signifikan pengaruh partisipasi penganggaran pada kesenjangan anggaran sehingga H<sub>4</sub> ditolak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian (Farid et al., 2021) yang menyatakan asimetri informasi tidak mampu memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Hipotesis ditolak diartikan bahwa hasil penelitian tidak berhasil membuktikan berlakunya teori atribusi sebagai teori utama dan teori agensi sebagai teori yang mendukung penelitian ini. Ketika manajer bawahan memberikan informasi yang bias yaitu dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah untuk dicapai, maka terjadi kesenjangan anggaran dengan melaporkan anggaran yang kurang kinerjanya. Hipotesis ini ditolak menandakan bahwa bahwa asimetri informasi di Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma tidak mampu memoderasi hubungan partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran, karena dalam organisasi pemerintah sangat kecil kemungkinan ditemukannya asimetri informasi yang tinggi. Hal ini terjadi karena adanya regulasi yang jelas dan budaya birokrasi yang diterapkan di organisasi sektor publik, sehingga informasi yang dimiliki oleh bawahan harus segera dilaporkan kepada atasan.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah diperoleh melalui pengujian statistik dan pembahasan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar partisipasi anggaran maka kesenjangan anggaran semakin besar. Penekanan Anggaran mampu memoderasi partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini

menunjukkan bahwa tekanan dari atasan untuk mencapai anggaran menyebabkan terjadinya kesenjangan anggaran karena bawahan selalu ingin terlihat baik dalam kinerjanya. Kapasitas individu mampu memoderasi partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Kapasitas individu yang memadai memungkinkan terjadinya peningkatan *budgetary slack* mengingat manajer memiliki wacana yang lebih luas dalam proses penganggaran, oleh karena itu diperlukan pelatihan untuk meningkatkan komitmen dan loyalitas individu guna meminimalkan *budgetary slack*. Asimetri informasi tidak mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran. Asimetri informasi tidak akan berpengaruh jika manajemen yang lebih tinggi selama proses penganggaran dapat melakukan pengawasan yang baik atau ada regulasi informasi yang ketat.

Saran yang dapat diberikan berdasarkan dari hasil penelitian yang dilakukan, maka Perumda Air Minum Tirta Sewakadarma diharapkan adanya peningkatan pelatihan penganggaran agar individu perencana anggaran memiliki kemampuan yang memadai dan meningkatkan rasa percaya diri pada saat penganggaran berlangsung, dengan tujuan agar kesenjangan anggaran dapat diminimalisir. Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk melakukan penelitian serupa, disarankan untuk memperluas penelitian dengan menambah atau mengganti variabel-variabel yang dapat mempengaruhi kesenjangan anggaran.

#### REFERENSI

- Abdi, I. K., Pande, P., Wijana, I. N., & Putra, A. (2013). Penilaian Kinerja Pdam Kota Denpasar Ditinjau Dari Aspek Finansial Dan Non Finansial. *E-Jurnal Akuntansi*, 4(2), 246-260.
- Alfebriano. (2013). Faktor-faktor yang mempengaruhi *Slack* Anggaran Pada PT. BRI di Kota Jambi. *E-Jurnal Binar Akuntansi*. Vol. 2. No. 1.
- Amalia, Rizky. (2018). Pengaruh Asimetri Informasi, Moralitas Pimpinan, Kesesuaian Kompensasi, Efektivitas Pengendalian Internal, *Good Governance*, Dan Keadilan Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Magelang). *Skripsi. Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Indonesia*.
- Avrianti. (2021). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Pemberian Reward dan Budget Emphasis terhadap Budgetary Slack ( Studi Kasus Pada Universitas Muhammadiyah Palopo) 110265, 110493.
- Brownell, P. (1982). *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*, *Journal of Accounting Research*, Vol 20.
- Chow, C. W., & Waller, W. S. (1988). *Participative Budgeting: Effects of a Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance*.
- Dharmawan, D., Sujana, E., & Wahyuni, M. A. (2017). Pengendalian biaya produksi pada perusahaan daerah air minum ( Pdam ) kabupaten buleleng. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 1(2).
- Farid, A. F., Wawo, A., Rahman, M. A., dan Kanji, L. (2021). Asimetri Informasi memoderasi Pengaruh Efektivitas Pengendalian dan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. 2, 64-73.
- Giovani, E., & Henny, A. (2014). Determinan Senjangan Anggaran Dengan

- Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Skpd Kota Semarang).  
<https://doi.org/10.15294/aaj.v3i4.4213>
- Kahar, S. H. A., & Chariri, A. (2018). Peran Budget Emphasis Dalam Memoderasi Hubungan Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan dan Kinerja Material (Studi Pada 30 SKPD Kota Ternate). *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 14(1), 71. <https://doi.org/10.14710/jaa.v14i1.18224>
- Kenneth A. Merchant and Jean Francois Manzoni. (1989). *The Achievability of Budget Targets in Profit Centers*.
- Khasanah, S. N., & Kristanti, I. N. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran , Kapasitas Individu , Self Esteem dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Desa di Kecamatan Petanahan. 2(3), 411–425.
- Masruroh, N. (2019). Pengaruh Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu, *Group Cohesiveness*, Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi Terhadap Sen ( Studi Empiris pada OPD Kabupaten Magelang ).
- Melasari, R., & Nisa, Y. F. (2020). Pengaruh Penekanan Anggaran, Asimetri Informasi dan Reputasi Terhadap Senjangan Anggaran Pada SKPD Kabupaten Indragiri Hilir. 9(1), 37–46.
- Jensen dan Meckling. (1976). *Theory Of Firm L Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. Journal Of Financing Economics*, 3(4).
- Munawar. (2006). Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku Sikap Kinerja Aprat Pemerintah Daerah Di Kabupaten Kupang. Simposium Nasional Akuntansi X Makasar.
- Murdiatun, Hanifah, I. A., & Ismawati, I. (2021). Pengaruh Anggaran, Informasi, Budaya Organisasi, dan Kapasitas Individu terhadap *Budgetary Slack* Pemerintahan Kota Serang Riset Akuntansi Tirtayasa, 6(0), 48–64.
- Permata, S. (2006). Pengaruh Kapasitas Individu yang Diinteraksikan dengan *Locus of Control* Terhadap *Budgetary Slack*. 62(0271), 23–26.
- Pramesti, D. R., & Nurhayati. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Moderasi Pada 10 Organisasi Pemerintahan Daerah Kabupaten Jombang.
- Prena, G. Das, & Supryadinata, A. . K. A. (2020). Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi Dan *Self Esteem* Pada Senjangan Anggaran Dengan Pemoderasi Kohesivitas Kelompok Di Bank Perkreditan Rakyat Se-Bali. 164–177.
- Siegel and Marconi. (1989). *Behavioral Accounting*.
- Siswiraningtyas, A. N., & Yuhertiana, I. (2021). Pengaruh Partisipasi Anggaran , Kejelasan Anggaran , Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran. 14(1), 113–122.