

# PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, ASIMETRI INFORMASI, TEKANAN ANGGARAN DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DI PEMERINTAH KABUPATEN BANYUMAS

Ody Tegar Permana  
Eliada Herwiyanti  
I Wayan Mustika

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman, Purwokerto, Indonesia  
e-mail: [elly\\_idc@yahoo.com](mailto:elly_idc@yahoo.com)

## ABSTRACT

*This study aims to determine the effect of budgetary participation, information asymmetry, budget pressure, and organizational commitment to budgetary slack. Population in this research is all government institution in Banyumas Regency. The sample selection was conducted by census method. Dependent variable used in this research is budget slack, while the independent variable used in this research is budget participation, information asymmetry, budget pressure, and organizational commitment. The data has been collected through questionnaires, then processed with the help of SPSS software. Based on the results of multiple linear regression analysis concluded that budgetary participation, information asymmetry, and organizational commitment affect the budget slack while budget pressure has no effect. The results of this study increasingly complement previous studies in the field of management accounting, especially in the scope of budgeting.*

*Keywords: asymmetry of information, budget emphasis, budget participation, budget slack, organizational commitment.*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, tekanan anggaran, dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh instansi pemerintahan di Kabupaten Banyumas. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode sensus. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran, sedangkan variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran, asimetri informasi, tekanan anggaran, dan komitmen organisasi. Data yang telah dikumpulkan melalui isian kuesioner, selanjutnya diolah dengan bantuan software SPSS. Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda disimpulkan bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran sedangkan tekanan anggaran tidak berpengaruh. Hasil penelitian ini semakin melengkapi penelitian-penelitian sebelumnya di bidang akuntansi manajemen khususnya di lingkup penganggaran.

Kata kunci: asimetri informasi, komitmen organisasi, partisipasi anggaran, senjangan anggaran, tekanan anggaran

Undang-undang No. 32 Tahun 2004 menyatakan bahwa dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan otonomi daerah, maka pemerintah daerah perlu memperhatikan hubungan antar susunan pemerintahan dan antar pemerintahan daerah, potensi dan keanekaragaman daerah. Aspek hubungan wewenang memperhatikan kekhususan dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Aspek hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya dilaksanakan secara adil dan selaras, hal ini agar tidak terjadi kesenjangan dalam anggaran. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 yang diubah dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007, disebutkan bahwa anggaran dan pendapatan belanja daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan daerah.

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, dimana rencana tersebut akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hansen dan Mowen, 2005). Manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan perencanaan keuangan yang menggambarkan seluruh aktivitas operasional perusahaan. Sebagai alat perencanaan, penganggaran merupakan metode untuk menerjemahkan tujuan dan strategi organisasi dalam bentuk operasional (Hansen dan Mowen, 2005), sedangkan pengendalian dalam anggaran mencakup pengarahan atau pengaturan orang-orang (*direction of people*) dalam organisasi (Indriantoro dan Supomo, 1998).

Sistem anggaran yang ideal adalah sistem anggaran yang menuju keselarasan tujuan seutuhnya dan secara bersamaan dapat memberikan dorongan kepada manajer untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara yang etis. Walaupun sistem anggaran semacam ini mungkin tidak pernah ada, namun dari riset dan praktek telah diketahui ada beberapa kunci utama yang dapat menjadikan anggaran memiliki pengaruh positif yang cukup besar terhadap perilaku. Ciri-ciri tersebut mencakup: umpan balik terhadap kinerja secara berkala, insentif moneter dan non moneter, standar yang realistis, pengendalian biaya, penilaian kinerja yang beragam serta partisipasi dalam penyusunan anggaran (Hansen dan Mowen, 2005).

Anggaran melibatkan hubungan antar manusia, maka terdapat perilaku-perilaku manusia yang mungkin timbul sebagai akibat dari anggaran, baik yang bersifat perilaku positif maupun perilaku yang negatif. Perilaku yang positif dapat berupa peningkatan kinerja manajer karena termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja mereka. Perilaku negatif yang mungkin timbul adalah munculnya anggapan bahwa anggaran sering kali dipandang sebagai alat tekanan manajerial. Manajer tingkat menengah dan bawah merasakan tekanan ketika manajemen puncak berusaha untuk memperbaiki efisiensi dengan memperoleh lebih banyak output dari tingkat input yang ada (atau lebih rendah) sehingga manajer cenderung menciptakan senjangan dalam anggaran guna meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja.

Peran aktif dari para pelaku pembangunan sangat diperlukan melalui pemberian pendapat, opini maupun koreksi terhadap program-program pembangunan daerah agar tercipta anggaran yang efektif dan efisien. Ada banyak faktor yang dapat menimbulkan kecenderungan senjangan dalam anggaran, salah satunya adalah partisipasi anggaran. Menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Penelitian sebelumnya yang menguji hubungan antara partisipasi bawahan dengan senjangan anggaran menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Camman (1976), Dunk (1993),

Merchant (1985), dan Onsi (1973) menunjukkan bahwa partisipasi dalam anggaran mengurangi jumlah senjangan anggaran. Sementara itu Lowe dan Shaw (1968), Lukka (1988), dan Young (1985) menunjukkan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif. Collins (1978) menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang tidak signifikan. Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut diduga karena ada variabel lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kemungkinan timbulnya senjangan anggaran.

Penerapan konsep NPM telah menyebabkan terjadinya perubahan manajemen sektor publik yang drastis dari sistem manajemen tradisional yang kaku, birokratis, dan hirarkis menjadi manajemen sektor publik yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar. Penerapan konsep NPM dapat dipandang sebagai suatu bentuk modernisasi atau reformasi manajemen dan administrasi publik, serta desentralisasi wewenang yang mendorong demokrasi.

Penelitian ini menggunakan variabel-variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, tekanan anggaran, dan komitmen organisasi yang merupakan perkembangan dari beberapa penelitian terdahulu yang diantaranya dilakukan oleh Utomo (2006), Irfan dkk. (2016), Rahman dkk. (2016). Utomo (2006) menggunakan variabel pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetris, dan tekanan anggaran. Irfan dkk. (2016) dan Rahman dkk. (2016) melibatkan variabel komite organisasi sebagai moderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang dilakukan dengan pendekatan survey. Penelitian kuantitatif adalah penelitian dengan memperoleh data yang berbentuk angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2003). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh langsung dari responden melalui jawaban kuesioner.

Populasi dari penelitian ini adalah Instansi Pemerintahan Kabupaten Banyumas. Dikarenakan jumlah Instansi Pemerintahan di Kabupaten Banyumas yang hanya berjumlah 27 instansi, maka sampel dalam penelitian ini ditetapkan dengan menggunakan metode sensus. Sensus atau sampling jenuh adalah teknik pengambilan sampel dimana seluruh individu yang ada dalam populasi dijadikan sebagai sampel penelitian (Sugiyono, 2014).

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran, yang diukur dengan 9 item pertanyaan yang diadopsi dari Davis (2003) dan Wibowo (2007). Variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran, asimetri informasi, tekanan anggaran, dan komitmen organisasi. Dengan demikian dapat dirumuskan model regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y : *Budget Slack*

$\alpha$  : Konstanta

$\beta$  : Koefisien regresi

$X_1$  : Variabel Partisipasi Anggaran

$X_2$  : Variabel Informasi Asimetris

$X_3$  : Variabel *Budget Emphasis*

$X_4$  : Variabel Komitmen Organisasi

e : Variabel pengganggu

Variabel partisipasi anggaran diukur dengan 6 item pertanyaan yang diadopsi dari Davis (2003) dan Wibowo (2007). Variabel asimetri informasi diukur dengan 6 item pertanyaan yang

diadopsi dari Davis (2003) dan Wibowo (2007). Variabel tekanan anggaran diukur dengan 6 item pertanyaan yang diadopsi dari Armeni (2012). Variabel komitmen organisasi diukur dengan 6 item pertanyaan yang diadopsi dari Davis (2003) dan Wibowo (2007). Semua instrumen pertanyaan diukur dengan skala Likert 5 poin, dimana skor 1 menunjukkan sangat tidak setuju sedangkan skor 5 menunjukkan sangat setuju.

Teknik analisis data dilakukan dengan tahapan uji kualitas data penelitian, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, serta uji kelayakan model. Analisis data dilakukan dengan bantuan software SPSS.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Obyek penelitian ini adalah Instansi Pemerintahan Kabupaten Banyumas. Jumlah Instansi Pemerintah yang ada di Kabupaten Banyumas seluruhnya adalah 27. Masing-masing instansi diberi 3 isian kuesioner yang ditujukan untuk Kepala Instansi, Bendahara, dan Staf Keuangan. Dari total 81 kuesioner yang dikumpulkan terdapat 10 kuesioner yang tidak dapat digunakan. Dengan demikian ada 71 kuesioner yang dapat digunakan sebagai data penelitian.

Hasil pengukuran statistik deskriptif dalam penelitian ini untuk variabel independen berupa nilai minimum dan maksimum, nilai rata-rata serta deviasi standar dapat dilihat pada Tabel 1. Dari Tabel 1 dapat dilihat bahwa variabel senjangan anggaran memiliki nilai minimum 3,170, nilai maksimum 4,830, dengan nilai rata-rata 3,840, serta deviasi standar sebesar 0,588.

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Deviasi Standar
Senjangan Anggaran (Y)	3,170	4,830	3,840	0,588
Partisipasi Anggaran (X <sub>1</sub> )	3,560	4,330	3,867	0,177
Asimetri Informasi (X <sub>2</sub> )	3,170	4,170	3,765	0,300
Tekanan Anggaran (X <sub>3</sub> )	3,170	4,170	3,664	0,307
Komitmen Organisasi (X <sub>4</sub> )	3,170	4,330	3,890	0,360

Sumber: Output SPSS

Variabel partisipasi anggaran memiliki nilai minimum 3,560, nilai maksimum 4,330, dengan nilai rata-rata 3,867, serta deviasi standar sebesar 0,177. Variabel asimetri informasi memiliki nilai minimum 3,170, nilai maksimum 4,170, dengan nilai rata-rata 3,765, serta deviasi standar sebesar 0,300. Variabel tekanan anggaran memiliki nilai minimum 3,170, nilai maksimum 4,170, dengan nilai rata-rata 3,664, serta deviasi standar sebesar 0,307. Variabel komitmen organisasi memiliki nilai minimum 3,170, nilai maksimum 4,330, dengan nilai rata-rata 3,890, serta deviasi standar sebesar 0,360.

Dari Tabel 2 dapat dilihat nilai  $r_{hitung}$  dengan korelasi *product moment* lebih besar dari nilai  $r_{tabel}$  pada tingkat kepercayaan 95%. Hal ini menunjukkan semua item pernyataan dalam variabel senjangan anggaran valid sebagai alat ukur variabel senjangan anggaran.

Tabel 2. Hasil Uji Validitas Variabel Senjangan Anggaran

Item	$r_{hitung}$	Kesimpulan
1	0,661	Valid
2	0,691	Valid
3	0,781	Valid
4	0,647	Valid
5	0,792	Valid
6	0,674	Valid
7	0,772	Valid
8	0,744	Valid
9	0,789	Valid

Sumber: Output SPSS

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Variabel Partisipasi Anggaran

Item	$r_{hitung}$	Kesimpulan
1	0,754	Valid
2	0,649	Valid
3	0,708	Valid
4	0,634	Valid
5	0,839	Valid
6	0,842	Valid

Sumber: Output SPSS

Dari Tabel 3 dapat dilihat nilai  $r_{hitung}$  dengan korelasi *product moment* lebih besar dari nilai  $r_{tabel}$  pada tingkat kepercayaan 95%. Hal ini menunjukkan semua item pernyataan dalam variabel partisipasi anggaran valid sebagai alat ukur variabel partisipasi anggaran.

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Variabel Asimetri Informasi

Item	$r_{hitung}$	Kesimpulan
1	0,753	Valid
2	0,828	Valid
3	0,928	Valid
4	0,625	Valid
5	0,777	Valid
6	0,645	Valid

Sumber: Output SPSS

Dari Tabel 4 dapat dilihat nilai  $r_{hitung}$  dengan korelasi *product moment* lebih besar dari nilai  $r_{tabel}$  pada tingkat kepercayaan 95%. Hal ini menunjukkan semua item pernyataan dalam variabel asimetri informasi valid sebagai alat ukur variabel asimetri informasi.

Tabel 5. Hasil Uji Validitas Variabel Tekanan Anggaran

Item	$r_{hitung}$	Kesimpulan
1	0,763	Valid
2	0,701	Valid
3	0,654	Valid
4	0,768	Valid
5	0,613	Valid
6	0,616	Valid

Sumber: Output SPSS

Dari Tabel 5 dapat dilihat nilai  $r_{hitung}$  dengan korelasi *product moment* lebih besar dari nilai  $r_{tabel}$  pada tingkat kepercayaan 95%. Hal ini menunjukkan semua item pernyataan dalam variabel tekanan anggaran valid sebagai alat ukur variabel tekanan anggaran.

Tabel 6. Hasil Uji Validitas Variabel Komitmen Organisasi

Item	$r_{hitung}$	Kesimpulan
1	0,621	Valid
2	0,672	Valid
3	0,823	Valid
4	0,870	Valid
5	0,825	Valid
6	0,611	Valid

Sumber: Output SPSS

Dari Tabel 6 dapat dilihat nilai  $r_{hitung}$  dengan korelasi *product moment* lebih besar dari nilai  $r_{tabel}$  pada tingkat kepercayaan 95%. Hal ini menunjukkan semua item pernyataan dalam variabel komitmen organisasi valid sebagai alat ukur variabel komitmen organisasi.

Tabel 7. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Koefisien <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Partisipasi Anggaran	0,825	Reliabel
Asimetri Informasi	0,850	Reliabel
Tekanan Anggaran	0,749	Reliabel
Komitmen Organisasi	0,814	Reliabel
Senjangan Anggaran	0,886	Reliabel

Sumber: Output SPSS

Hasil uji reliabilitas di Tabel 7 menunjukkan semua variabel memiliki nilai koefisien *Cronbach Alpha* > 0,60. Dengan demikian semua variabel penelitian reliabel untuk digunakan sebagai alat ukur.

Tabel 8. Hasil Uji Normalitas Data  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		<i>Unstandardized Residual</i>	<i>Standardized Residual</i>
<i>Normal Parameters<sup>a</sup></i>	<i>Mean</i>	0,0000000	0,0000000
	<i>Std. Deviation</i>	0,88165577	0,97100831
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,129	0,129
	<i>Positive</i>	0,129	0,129
	<i>Negative</i>	-0,118	-0,118
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		1,083	1,083
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,191	0,191

a. Test distribution is Normal.

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan hasil uji normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov* yang terdapat pada Tabel 8, diperoleh nilai *asymp.sig. (2-tailed)* sebesar 0,191. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai *asymp.sig. (2-tailed)* > nilai  $\alpha$  0,05, maka dapat disimpulkan bahwa nilai residual terstandarisasi dikatakan menyebar secara normal.

Tabel 9. Hasil Uji Multikolinieritas  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		<i>Correlations</i>			<i>Collinearity Statistics</i>	
		<i>Zero-order</i>	<i>Partial</i>	<i>Part</i>	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>
1	Partisipasi Anggaran	-0,492	-0,297	-0,180	0,654	1,530
	Informasi Asimetris	0,741	0,564	0,396	0,488	2,048
	Tekanan Anggaran	0,465	0,132	0,077	0,530	1,888
	Komitmen Organisasi	-0,433	-0,262	-0,157	0,664	1,507

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan Tabel 9 diperoleh nilai *tolerance value* semua variabel diatas 0,10 dan nilai VIF di bawah 10 maka dapat dikatakan tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen.

Tabel 10. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0,019	0,328		0,059	0,953
Partisipasi Anggaran	-0,003	0,066	-0,007	-0,048	0,961
Informasi Asimetris	-0,002	0,075	-0,004	-0,022	0,983
Tekanan Anggaran	-0,003	0,061	-0,007	-0,043	0,966
Komitmen Organisasi	0,002	0,033	0,010	0,065	0,949

a. Dependent Variable: absres1

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan Tabel 10 dari hasil pengujian heteroskedastisitas diperoleh nilai Sig. keseluruhan variabel > nilai alphanya ( $\alpha = 0,05$ ), maka dapat dikatakan model penelitian ini tidak mengandung gejala heteroskedastisitas.

Tabel 11. Ringkasan Hasil Pengujian Analisis Regresi Ganda

Variabel	Koefisien Regresi	$t_{hitung}$	Sig	Hasil	Keputusan
Partisipasi Anggaran ( $X_1$ )	-0,131	-2,524	0,014	> $t_{tabel}$	Diterima
Asimetri Informasi ( $X_2$ )	0,327	5,549	0,000*	> $t_{tabel}$	Diterima
Tekanan Anggaran ( $X_3$ )	0,052	1,080	0,284	< $t_{tabel}$	Ditolak
Komitmen Organisasi ( $X_4$ )	-0,058	-2,203	0,031*	> $t_{tabel}$	Diterima
Konstanta	=	3,183			
Adjusted R <sup>2</sup>	=	0,663			
$F_{hitung}$	=	16,343			
$F_{tabel}$	=	2,530			
$F_{sig.}$	=	0,000*			

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan Tabel 11 dapat dibuat persamaan regresi ganda sebagai berikut:

$$Y = 3,183 - 0,131X_1 + 0,327X_2 + 0,052X_3 - 0,058X_4 + e$$

Dari persamaan regresi tersebut, dapat dijelaskan bahwa konstanta sebesar 3,183 yang berarti tingkat senjangan anggaran akan bernilai 3,183 apabila variabel Partisipasi Anggaran ( $X_1$ ), Asimetri Informasi ( $X_2$ ), Tekanan Anggaran ( $X_3$ ), Komitmen Organisasi ( $X_4$ ), bernilai nol, tidak mengalami perubahan atau konstan.

### Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Koefisien partisipasi anggaran ( $X_1$ ) sebesar -0,131. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, maka senjangan anggaran yang terjadi akan semakin rendah. Hasil pengujian terhadap hipotesis 1 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, maka senjangan anggaran yang terjadi akan semakin rendah.



Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Falikhatun (2007), Christina dan Maksun (2009), Kartika (2010), Ardianti (2015), Irfan, dkk. (2016) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Dalam penyusunan anggaran yang terlibat langsung dalam menyusun anggaran adalah bawahan. Oleh karena itu jika bawahan dilibatkan langsung dalam menyusun anggaran tersebut maka dapat mencegah terjadinya kesenjangan anggaran.

Keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran dapat dimanfaatkan untuk mengecilkan kemampuannya dalam mencapai target anggaran. Dapat diartikan bahwa partisipasi pegawai dalam penyusunan anggaran, akan membuatnya leluasa dalam menentukan capaian kinerjanya. Dengan demikian, apa yang akan dicapai digunakan untuk kepentingannya sendiri bukan kepentingan organisasi atau institusi (Irfan dkk., 2016). Selain itu, tingginya partisipasi anggaran yang tidak diikuti dengan pengawasan oleh atasan, akan memungkinkan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran yang semakin tinggi.

### **Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran**

Koefisien asimetri informasi ( $X_2$ ) sebesar 0,327. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi asimetri informasi, maka senjangan anggaran yang terjadi akan semakin tinggi. Hasil pengujian terhadap hipotesis 2 menunjukkan bahwa asimetri informasi memiliki pengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi asimetri informasi maka semakin tinggi senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rahmiati (2013), yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian Utomo (2006) juga menjelaskan bahwa asimetri informasi merupakan variabel yang paling mempengaruhi senjangan anggaran. Kondisi asimetri informasi dalam suatu entitas adalah wajar, utamanya di jajaran manajemen tingkat menengah. Berbeda dengan manajemen puncak yang berkuat dengan gagasan-gagasan dan mengintruksikannya, manajemen menengah dan manajemen tingkat pertama justru lebih menguasai keadaan di lapangan.

### **Pengaruh Tekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran**

Koefisien tekanan anggaran ( $X_3$ ) sebesar 0,052. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran, maka senjangan anggaran mengalami peningkatan namun tidak signifikan. Hasil pengujian terhadap hipotesis 3 menunjukkan bahwa tekanan anggaran memiliki pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa ada atau tidak adanya tekanan anggaran, tidak akan berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Utomo (2006) yang menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian Dunk (1993) juga menunjukkan tekanan anggaran akan mendorong manajer untuk menurunkan senjangan anggaran. Anggaran sebagai fungsi perencanaan, koordinasi dan pengawasan manajemen mesti dirancang sedemikian rupa agar tidak terlalu sulit dicapai. Anggaran yang realistis tidak akan memicu terjadinya tekanan anggaran, sebaliknya anggaran yang kurang realistis akan memicu terjadinya tekanan anggaran.

### **Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran**

Koefisien komitmen organisasi ( $X_4$ ) sebesar -0,058. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, maka senjangan anggaran yang terjadi akan semakin rendah. Hasil

pengujian terhadap hipotesis 4 menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, maka senjangan anggaran yang terjadi akan semakin rendah.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Latuheru (2005) dan Rahman dkk. (2003), yang menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang diposisikan sebagai moderasi berpengaruh negatif signifikan untuk hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Walaupun penelitian ini tidak sepenuhnya sejalan dengan Darlis (2002) dan Yuwono (1999) yang menunjukkan komitmen organisasi tidak sepenuhnya turut memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat dari seseorang terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Oleh karena itu, tinggi rendahnya komitmen organisasi dari seseorang pada dasarnya dapat mempengaruhi nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi.

Nilai *adjusted R Square* sebesar 0,663. Hal ini berarti bahwa 66,3% variabel senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh variabel yang digunakan dalam model penelitiannya itu partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis*, dan komitmen organisasi. Sisanya 33,7% dapat dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model.

Nilai  $F_{hitung}$  lebih besar dari nilai  $F_{tabel}$  ( $16,343 > 2,530$ ) dan nilai  $F_{sig}$  lebih kecil dari  $\alpha$  ( $0,000 < 0,05$ ). Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa variabel partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis*, dan komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap senjangan anggaran (*budget slack*) atau dapat pula dinyatakan bahwa model regresi yang terbentuk dinyatakan cocok atau *fit*.

## SIMPULAN

Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil penelitian dan pembahasan, adalah sebagai berikut: 1) Partisipasi anggaran secara parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas; 2) Asimetri informasi secara parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas; 3) Tekanan anggaran secara parsial berpengaruh namun tidak signifikan terhadap senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas, serta 4) Komitmen organisasi secara parsial berpengaruh terhadap senjangan anggaran di pemerintah Kabupaten Banyumas.

Implikasi yang dihasilkan dari penelitian ini, adalah sebagai berikut: pertama, partisipasi anggaran dalam hal penyusunan anggaran mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas. Hal ini mengindikasikan bahwa setiap pemimpin dan staf SKPD pemerintah daerah Kabupaten Banyumas harus saling bersinergi dalam menyusun anggaran, agar tidak terjadi senjangan anggaran yang tinggi. Kedua, asimetri informasi dalam hal penyusunan anggaran mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas. Hal ini mengindikasikan bahwa pengelolaan informasi di Pemerintah Kabupaten Banyumas harus diperbaiki agar perbedaan-perbedaan sumber dan akses informasi antara pimpinan dan staf agar lebih diselaraskan karena masing-masing mempunyai kapasitas dalam hal pengelolaan informasi dalam hal penyusunan anggaran pada SKPD Pemerintah Kabupaten Banyumas.

Ketiga, tekanan anggaran dalam penyusunan anggaran tidak turut mempengaruhi senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas. Hal ini setiap pegawai harus menyusun anggaran berdasarkan peraturan yang berlaku sesuai dengan SOP (standar operasional), serta keempat, komitmen organisasi dalam hal penyusunan anggaran mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran di Pemerintah Kabupaten Banyumas. Hal ini terlihat pimpinan pada Instansi Pemerintahan

Kabupaten Banyumas memiliki komitmen organisasi internal yang rendah, dimana komitmen organisasi internal mengacu pada persepsi bahwa baik atau buruknya suatu kejadian merupakan konsekuensi atas setiap keputusan yang berasal dari dalam diri sendiri.

## REFERENSI

- Ardianti, Novia Hapsari. (2015). Pengaruh penganggaran partisipatif pada budgetary slack dengan asimetri informasi, self esteem, locus of control dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi (Studi Pada Skpd Kabupaten Jembrana, Bali). *Jurnal Akuntansi*, <http://www.pps.unud.ac.id/thesis/jurnal-akuntansi.html> (Diakses pada tanggal 20 Mei 2016).
- Armeni. (2012). *Kuisisioner penelitian analisis pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetri, penekanan anggaran, terhadap senjangan anggaran (Budgetary slack)*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin, Makassar.
- Brownell, P. (1982). Participation in the budgeting proces: When it works and when it doesn't. *Journal of Accounting Literature*, Vol.1. pp. 124-153.
- Camman, C. (1976). Effect of The Use of Control System. *Accounting, Organization and Society*, Vol. 1, pp: 301-313.
- Christina, Vitha & Maksum, Azhar. (2009). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating pada PT Perusahaan Gas Negara (Persero) Tbk, Jawa Bagian barat. <http://akuntansi.usu.ac.id/jurnal-akuntansi-5.html> (Diakses pada tanggal 15 Mei 2016).
- Collins, F. (1978). The interaction of budget characteristics and personality variables with budgetary response attitudes. *The Accounting Review*, April pp. 324-335.
- Dalis, Edfan. (2002). Pengaruh komitmen organisasional dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. *JRAI*, Vol. 5 No.1, hal 85-101.
- Davis, K., & Newstrom, J.W. (2003). *Human behavior at work: Organizational behavior*. Singapore. Mc. Graw-Hill Book Company.
- Dunk, A. S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review*, pp: 400-410.
- Falikhatur. (2007). Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap budgetary slack dengan variabel pemoderasi ketidakpastian lingkungan dan kohesivitas kelompok. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, hal. 207-221.
- Hansen, D.R. & Mowen, MM. (2005). *Akuntansi manajemen*. Edisi 7. Jakarta: Salemba Empat.
- Indriantoro, Nur & Bambang Supomo. (1998). Pengaruh struktur dan kultur organisasi terhadap keefektifan partisipasi anggaran dalam peningkatan kinerja manajerial: Studi empiris perusahaan manufaktur. Yogyakarta: *Kelola*. Vol. 7 No. 18.
- Irfan, Muh. Santoso, Budi. Effendi, & Lukman Effendi. (2016). pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi, penekanan anggaran dan komitmen organisasional sebagai variabel pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol. 17 No. 2, hlm: 158-175, Juli 2016.
- Kartika, Andi. (2010). Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dalam hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Studi empirik pada rumah sakit swasta di Kota Semarang). *Jurnal Akuntansi*, Februari, hal. 39-60.

- Latuheru, Belianus Patria. (2005). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 7, No 2.
- Lowe, E. A. & R. W. Shaw. (1968). An analysis of managerial biasing: Evidence from a company's budgeting proses. *The Journal of Management Studies* 5.
- Lukka, K. (1988). Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, organization, and society* 13, pp. 281-301.
- Merchant, Kenneth A. (1985). Budgeting and propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organization, and Society* 10, pp. 201-210.
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*. July, pp. 535-548.
- Rahman, Abdul, Firdaus, & Supomo Bambang. (2003). Pengaruh partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 5.
- Rahmiati, Elfi. (2013). *Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai pemoderasi (Studi empiris pada pemerintah daerah kota padang)*. Skripsi, Universitas Negeri Padang, Padang.
- Sugiyono. (2003). *Metode penelitian administrasi*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2014). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan kombinasi (Mixed methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Utomo, Sigit Budhi. (2006). *Pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetris, dan budget emphasis terhadap senjangan anggaran*. Skripsi. FE UNSOED Purwokerto.
- Wibowo. (2007). *Manajemen kinerja*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Parsada.
- Young, S.M. (1985). Participative budgeting: the effects of risk aversion and asymmetric informations on budgetary slack. *Journal of Accounting Research* 23, pp. 829-842.
- Yuwono, Budi Ivan. (1999). Pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol.1. No. 1, hal. 37-55.