

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI DAN BUDAYA**

**ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

*(Studi Pada Rumah Sakit Umum Daerah Milik Pemprop Sumbar)*



Oleh :

**Nerry Tetria Putri**

**05269/2008**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
Wisuda Periode Maret 2013**

**PERSETUJUAN PEMBIMBING**

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI DAN BUDAYA  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**  
*(Studi Pada Rumah Sakit Umum Daerah Milik Pemprop Sumbar)*

Oleh :  
**Nerry Tetria Putri**  
**05269/2008**

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi/tesis untuk persyaratan wisuda periode Maret 2013  
dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing.

Padang, ... Februari 2013

**Pembimbing I**

**Lili Anita, SE, M.Si, Ak**  
**NIP. 19710302 199802 2 001**

**Pembimbing II**

**Deviani, SE, M.Si, Ak**  
**NIP. 19690610 199802 2 001**

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI DAN BUDAYA  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING**  
(Studi Pada Rumah Sakit Umum Daerah Milik Pemprop Sumbar)

**Nerry Tetria Putri**

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang  
Email : [nerrytetriaputri@yahoo.com](mailto:nerrytetriaputri@yahoo.com)

**Abstract**

The purpose of this research is to test: 1) the effect of budgetary participation the budgetary slack. 2) Effect of budgetary participation in budgetary slack with information asymmetry as moderating variables. 3) Effect of budgetary participation in budgetary slack with organizational culture as moderating variables.

This research is causative study. The population in this study were hospital owned by the Provincial Government of West Sumatra. The selection of the sample with total sampling method. The data used in this study in the form of primary data. Data collection techniques by distributing questionnaires. The method of analysis are using moderated regression analysis.

The findings in this study are: 1) Budgetary participation significant negative effect on the budgetary slack significance value  $0.032 < 0.05$  and  $t$  value  $< t_{table}$  is  $-1.451 < 1.687$  ( $H_1$  rejected). 2) Information asymmetry has no significant positive effect on the relationship between participatory budgeting with budgetary slack where the significance value  $0.312 > 0.05$  and  $t$  value  $< t_{table}$  is  $1.028 < 1.687$  ( $H_2$  rejected). 3) Organizational Culture had no significant positive effect on the relationship between participatory budgeting with budgetary slack where the significance value  $0.101 > 0.05$  and the value of  $t_{count} > t_{table}$  is  $1.689 > 1.687$  ( $H_3$  rejected). In this study suggested: 1) For hospitals need to be improved adequate internal controls over the implementation of the budget that does not happen the budget gap and enhanced services to the community in which the hospital services are still too low. 2) To further research in order to add other variables such as the characteristics of the environmental uncertainty, suppression budget, job involvement and performance leadership.

Keywords: budgetary participation, information asymmetry, organizational culture and budgetary slack

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji: 1) Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. 2) Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi. 3) Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai pemoderasi.

Jenis penelitian ini adalah kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah RSUD milik Pemerintah Propinsi Sumatera Barat. Pemilihan sampel dengan metode *total sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan menyebarkan kuesioner. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*.

Hasil penelitian membuktikan bahwa: 1) Partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap kesenjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,032 < 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-1,451 < 1,687$  ( $H_1$  ditolak). 2) Asimetri Informasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,312 > 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $1,028 < 1,687$  ( $H_2$  ditolak). 3) Budaya Organisasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,101 > 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $1,689 > 1,687$  ( $H_3$  ditolak). Dalam penelitian ini disarankan: 1) Untuk RSUD perlu ditingkatkan pengendalian internal yang lebih memadai agar dalam pelaksanaan anggaran tidak terjadi kesenjangan anggaran dan pelayanan kepada masyarakat lebih ditingkatkan dimana pelayanan pada RSUD masih terlalu rendah. 2) Untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain seperti karakteristik kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, penekanan anggaran, keterlibatan kerja dan kinerja kepemimpinan.

Kata Kunci : Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Budaya Organisasi dan Kesenjangan Anggaran

## 1. PENDAHULUAN

Pemerintah daerah memiliki peran yang sangat strategis dalam upaya mempercepat derajat kesehatan masyarakat.

Kondisi ini mendorong RSUD yang dulu merupakan *cost centre*, dimana semua biaya operasional RSUD dibiayai oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah melalui APBD dan APBN, kini harus memadukan orientasi *service public oriented* dan *profit oriented*. Hal ini bertujuan agar beban anggaran daerah dan pusat dapat dikurangi atau bahkan apabila memungkinkan RSUD menjadi salah satu lembaga penghasil sumber pendapatan asli daerah (PAD).

Anggaran dapat membantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan.

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005). Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai.

Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih pihak yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan tersebut. Partisipasi ini membuat bawahan bertanggung jawab atas keberhasilan anggaran sehingga mereka berusaha

melaksanakan anggaran dengan baik. Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam penyusunan anggaran ialah penciptaan *budgetary slack*. *Budgetary slack* biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya/menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai (Merchant, 1981).

Dari hasil temuan terhadap penelitian terdahulu, terdapat ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan penelitian lainnya. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Lowe dan Shaw (1968) dalam Yuwono (1999), Lukka (1988) dan Young (1985) dalam Darlis (2002), menunjukkan partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan kesenjangan anggaran. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) dalam Belianus (2005;117) yang berpendapat bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, yaitu partisipasi yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer dapat mengurangi kesenjangan anggaran.

Hasil penelitian yang berlawanan ini karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack*. Hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor yang memoderasi antara lain ; asimetri informasi dan budaya organisasi.

Anthony dan Govindarajan (2007;270) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam keagenan (*agency theory*), yakni principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Principal dan agen memiliki tujuan yang berbeda, dimana principal tertarik pada pengembalian keuntungan atas investasi mereka dan agen tertarik untuk bonus dan

kompensasi lainnya atas kinerja mereka. Asimetri informasi ialah suatu kondisi apabila principal/atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja agen/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan. Dengan terdapatnya asimetri informasi dan perbedaan tujuan antara principal dan agen maka bawahan dapat mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran.

Variabel pemoderasi lain yang digunakan dalam penelitian ini adalah budaya organisasi. Karena budaya organisasi merupakan salah satu faktor informal dalam menjalankan strategi organisasi agar lebih efektif yang akan berpengaruh pada tingkat pencapaian keselarasan tujuan.

Budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi dasar dan keyakinan yang dimuat oleh anggota-anggota organisasi yang kemudian digunakan untuk mengatasi masalah internal maupun eksternal organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglass dan Wier (2000) dalam Falikhatun (2007) diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis atau tidaknya *budgetary slack*. Sesuai dengan *theory agency*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatn dan membuat acuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya.

Supomo (1998) menemukan adanya pengaruh positif budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam kinerja manajerial. Pengaruh negatif bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan akan meningkatkan *budgetary slack* (kesenjangan anggaran). Budaya yang berorientasi pada pekerjaan ialah sejauhmana manajemen untuk lebih memusatkan pada hasil, dibandingkan

perhatian pada teknik dan proses yang digunakan untuk meraih hasil tersebut.

Berdasarkan fenomena dapat dilihat bahwa penyusunan anggaran pada RSUD masih belum efektif dan efisien sehingga banyak penyimpangan yang mungkin terjadi. Akibatnya, hal ini mendatangkan kerugian bagi negara. Jika anggaran disusun dengan menggunakan informasi yang tepat dan adanya komitmen yang tinggi antara pembuat anggaran tentunya penyimpangan seperti ini bisa diminimalisir.

Pengambilan obyek penelitian di RSUD disebabkan adanya tuntutan yang lebih besar dari masyarakat agar Rumah Sakit lebih efisien, transparan dan akuntabel dalam memperhitungkan biaya ekonomi dan biaya sosial serta dampak negatif atas aktivitas yang dilakukannya sebagai salah satu manifestasi lembaga sektor publik.

Pentingnya penelitian ini dilakukan karena anggaran sebagai alat untuk mencapai tujuan sudah diakui dan telah banyak dipraktekkan, namun manajemen selalu dihadapkan pada suatu masalah mendasar, yaitu apa upaya yang dilakukan oleh manajemen agar anggaran yang ditetapkan dapat dicapai secara efektif dan menghindari hal-hal yang didapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri. Selain itu pentingnya penelitian ini dilakukan karena masih banyak hasil penelitian-penelitian terdahulu yang bertentangan.

Dari pembahasan diatas, peneliti merumuskan masalah yang akan diteliti sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
2. Sejauhmana pengaruh informasi asimetri sebagai variabel pemoderasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran ?
3. Sejauhmana pengaruh budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi dapat memperkuat pengaruh

partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran ?

Adapun tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut untuk mengetahui:

1. Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.
2. Pengaruh asimetri informasi sebagai variabel moderating memperkuat partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.
3. Pengaruh budaya organisasi sebagai variabel moderating memperkuat partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran

## 2. TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Kesenjangan Anggaran

Menurut Young (1985) dalam Asriningati (2006:23) senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan (2005) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik kinerja organisasi. Hal ini dilakukan dengan menentukan penerimaan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi dari kemampuan yang sesungguhnya. Tujuan agar target dapat mudah dicapai bawahan.

Persoalan-persoalan *budgetary slack* terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif. Permasalahan ini sering diidentifikasi dengan anggaran pemerintah. Anggaran seperti ini lebih berbahaya di pemerintahan karena yang memberikan persetujuan adalah badan legislatif yang tidak terlibat dalam proses manajemen setelah memberikan persetujuan. Anggaran pemerintah harus bisa menjadi tolak ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran harus bisa

menggambarkan sasaran kinerja secara jelas. Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang ditetapkan sebelumnya.

### Partisipasi Penganggaran

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975) dalam Darlis (2002).

Pendekatan penganggaran yang melibatkan manajer dalam pembuatan estimasi anggaran disebut dengan anggaran partisipatif. Menurut Garrison (2000) anggaran partisipatif adalah anggaran yang dibuat dengan kerjasama dan partisipasi penuh dari manajer pada semua tingkatan. Anthony dan Govindarajan (2007:87) menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran.

Proses penganggaran dapat dilakukan dengan metode *top down*, *bottom up* dan campuran. Sistem *top down*, atasanlah yang menetapkan anggaran untuk dilaksanakan oleh tingkat yang lebih rendah. Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel dan Manconi, 1989 dalam Asriningati, 2006 :22) terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Ketika bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan perkiraan yang bias

kepada atasan, padahal bawahan memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran organisasi, maka hal ini akan menimbulkan *slack*.

Disamping itu, partisipasi juga memberikan dampak yang positif yaitu dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarsan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan organisasi secara umum. Onsi (1973) dalam Asriningati (2006:43) juga berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

### **Asimetri Informasi**

Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007) mendefinisikan asimetri informasi sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki atasannya, terutama lokal maupun informasi pribadi.

Anthony dan Govindarajan (2001) menyatakan bahwa kondisi informasi asimetri muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki.

### **Budaya Organisasi**

Menurut Tossi budaya organisasi adalah cara-cara berfikir, berperasaan dan bereaksi berdasarkan pola-pola tertentu yang ada dalam organisasi atau yang ada pada bagian-bagian organisasi (Munandar : 2001). Veithzal (2008) mendefinisikan budaya organisasi adalah bagaimana organisasi belajar berhubungan dengan lingkungan yang merupakan penggabungan dari asumsi, perilaku, cerita, mitos, ide, metafora, dan ide lainnya untuk menentukan apa arti bekerja dalam suatu organisasi.

Di dalam organisasi terdapat budaya yang kuat dan budaya yang lemah. Budaya yang kuat memiliki dampak yang lebih besar terhadap perilaku karyawan dan lebih terkait langsung dengan menurunnya perputaran karyawan. dalam budaya organisasi yang kuat nilai-nilai organisasi dipegang teguh dan dijunjung bersama. Semakin banyak anggota yang menerima nilai-nilai inti dan semakin besar komitmen mereka terhadap berbagai nilai itu, semakin kuat budaya tersebut. Budaya yang kuat akan memiliki pengaruh yang besar terhadap perilaku anggota-anggotanya karena kadar kebersamaan dan integritas yang tinggi menciptakan suasana internal berupa kendali perilaku yang tinggi. Budaya yang kuat akan membangun kekompakan, loyalitas dan komitmen organisasi, sifat-sifat tersebut akan menimbulkan sikap untuk memajukan organisasi.

### **Penelitian Terdahulu**

Falikhatun (2007) Menguji interaksi informasi, budaya organisasi, *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan *budgetary slack* studi pada RSUD daerah Se Jawa Tengah, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*, informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* dan *group cohesiveness* yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

Yulia Fitri (2004) menguji Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap timbulnya senjangan anggaran dengan hasil informasi asimetri tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan negative terhadap

senjangan anggaran sedangkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

## **Pengembangan Hipotesis**

### **1. Hubungan Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran**

Siegel dan Marconi (1989) dalam Falikhtun (2007:5) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh.

Jika partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan *slack*. Menurut Amelia dan Komang (2008:3), partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *slack* dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan *slack* anggaran dibatasi sehingga *slack* anggaran juga rendah.

Hasil penelitian lain menyatakan sebaliknya, partisipasi menyebabkan kesenjangan anggaran (Lowe dan Shaw, 1968 : Young 1985; dalam Falikhatun, 2007:6). Jika manajer tingkat bawah memberikan informasi yang bias tentang pusat pertanggungjawaban dalam penyusunan anggaran, maka hal ini bisa menimbulkan *slack*. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik dan tentunya akan mendapatkan kompensasi / bonus dari perusahaan.

Perumusan hipotesis yang menyatakan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran mengacu pada penelitian Lowe & Shaw (1968), Young (1985) yaitu

partisipasi menyebabkan kesenjangan anggaran, sehingga peneliti menduga semakin tinggi partisipasi penganggaran maka semakin tinggi kesenjangan anggaran.

**H1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran.**

### **2. Hubungan Asimetri Informasi , Partisipasi penganggaran dan Kesenjangan Anggaran**

Anggaran dibuat menggunakan informasi terakhir yang tersedia yang didasarkan pada penilaian manajer disemua tingkatan organisasi. Masalah akan muncul bila manajer memberikan informasi yang dibutuhkan secara bias. Dalam penelitian Young (1985) dalam Dinni (2008:40), menunjukkan bahwa bawahan yang merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*.

Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:7) meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Ia menyatakan bahwa Asimetri Informasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Namun, oleh karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat asimetri informasi) dan perbedaan tujuan antara prinsipal dan agen, maka bawahan/agen mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran. Ia memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah *budgetary slack* yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan (Schiff and Lewin, 1970 : dalam Falikhatun, 2007:7).

Hal ini dikuatkan lagi oleh penelitian Christensen (1982), Pope (1984) yang mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, yang dapat menyebabkan *budgetary slack*. Berdasarkan penjelasan

diatas peneliti menduga bahwa asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.

**H2 : Asimetri Informasi memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.**

### **3. Hubungan Budaya organisasi, Partisipasi penganggaran dan Kesenjangan Anggaran**

Menurut Holmes dan Marsden (1996) dalam Supomo (1998), budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Jadi di dalam budaya organisasi terkandung bauran nilai-nilai kepercayaan, asumsi persepsi, norma, kekhasan dan pola perilaku anggota organisasi dalam suatu perusahaan. Anggaran yang disusun secara partisipatif lebih mencerminkan bahwa keputusan-keputusan yang penting dalam proses penyusunan anggaran dibuat secara kelompok daripada dibuat secara individu.

Supomo (1998) menemukan ada pengaruh positif pada budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Menurut Hofstede (1990) dalam Supomo (1998), pembuatan keputusan secara kelompok merupakan karakteristik yang menonjol dari dimensi budaya yang berorientasi pada orang. Bahwa partisipasi penganggaran yang tinggi pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan menyebabkan kinerja manajerial rendah, sehingga diduga *budgetary* tinggi.

**H3 : Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika budaya organisasi berorientasi pada pekerjaan.**

## **4. METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Berdasarkan pada judul penelitian dan permasalahan, maka jenis penelitian ini ialah penelitian kausatif yaitu penelitian yang bertujuan untuk melihat sejauhmana variabel bebas mempengaruhi variabel terikat (Husein, 1999 : 37).

### **Populasi dan Sampel**

Dalam penelitian ini penulis mengambil populasi pada Rumah Sakit Umum di Propinsi Sumatera Barat. Sampel pada penelitian ini yaitu Rumah Sakit Umum Daerah milik Pemprop Sumbar yang berjumlah 4. Penentuan sampel ditetapkan dengan teknik *total sampling*. Responden pada penelitian ini adalah kepala rumah sakit, kepala bagian, kepala seksi dan kepala sub.bidang yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen/divisi yang dipimpinnya.

### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis data dalam penelitian ini ialah data subjek. Sedangkan sumber data ialah data primer ialah data yang diperoleh dengan survey lapangan yang menggunakan semua metode pengumpulan data original (Kuncoro, 2003 : 127).

### **Metode Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini ialah metode survei secara langsung. Survei dilakukan dengan cara menjabarkan kuesioner tertutup kepada kepala rumah sakit, kepala bagian, kepala seksi dan kepala sub.bidang yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen/divisi yang dipimpinnya pada Rumah Sakit Umum Daerah. Kuesioner diberikan secara langsung ke alamat responden (rumah sakit). Pengambilan kuesioner dijemput langsung ke Rumah Sakit sesuai dengan kesepakatan pengembalian.

## **Variabel dan Pengukuran Variabel**

### **Variabel terikat (dependent variable)**

Variabel terikat dalam penelitian ini ialah Kesenjangan Anggaran (Y).

### **Variabel bebas (independent variable)**

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas ialah partisipasi penganggaran ( $X_1$ ).

### **Variabel pemoderasi (moderating variable)**

Variabel pemoderasi dalam penelitian ini ialah asimetri informasi dan budaya organisasi.

## **Instrumen Penelitian**

Dalam penelitian ini digunakan kuesioner. Kesenjangan anggaran dapat dilihat dari :

1. Perbedaan jumlah anggaran yang dinyatakan dengan estimasi terbaik
2. Kelonggaran anggaran
3. Standar anggaran
4. Keinginan untuk mencapai target

Untuk partisipasi penganggaran dapat dilihat dari :

1. Keterlibatan bawahan
2. Besarnya pengaruh bawahan
3. Pentingnya kontribusi bawahan

Dan untuk asimetri informasi :

1. Informasi bawahan yang lebih baik dibanding atasan
2. Pengetahuan bawahan yang lebih baik dibanding atasan mengenai bidang pertanggungjawaban

Budaya organisasi :

1. Pembuatan keputusan
2. Ketertarikan terhadap hasil pekerjaan
3. Memberikan petunjuk terhadap pegawai baru
4. Kepedulian terhadap masalah pegawai

## **Uji validitas dan Reliabilitas**

Sebelum dibagikan kuesioner kepada responden, peneliti terlebih dahulu melakukan uji pendahuluan (*pilot test*), yang dilakukan pada 30 orang mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Negeri

Padang yang telah lulus mata kuliah Akuntansi Sektor Publik, Sistem Pengendalian Manajemen dan Anggaran.

## **Hasil Uji Coba Instrumen**

Hasil pengujian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar kuat butir-butir variabel yang ada pada penelitian ini. Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner digunakan *corrected item-total correlation*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$  maka dapat dikatakan valid, dimana  $r_{tabel}$  untuk  $n=30$  adalah 0.3061.

## **Uji Asumsi Klasik**

### **Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan dengan metode kolmogorov smirnov, dengan melihat nilai signifikan pada 0,05. Jika nilai signifikan yang dihasilkan  $< 0,05$  maka data tidak berdistribusi normal, jika nilai signifikan yang dihasilkan  $> 0,05$  maka data berdistribusi normal.

### **Uji Multikolinieritas**

Untuk menguji adanya multikolinieritas dapat dilihat melalui nilai variance inflation factor (VIF) dan toleransi. Jika  $VIF < 10$  dan  $tolerance > 0,1$  maka tidak terjadi multikolinieritas tapi jika  $VIF > 10$  dan  $tolerance > 0,1$  berarti terjadi multikolinieritas.

### **Uji heteroskedastisitas**

Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas dapat menggunakan uji glejser. Dalam uji ini, apabila hasilnya  $sig > 0,05$  maka tidak terdapat gejala heteroskedastisitas, model yang baik ialah tidak terjadi heteroskedastisitas.

## **Teknik Analisis Data**

### **Koefisien Determinasi yang disesuaikan**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat (Imam, 2007 ; 83).

#### *a. Moderated Regression Analysis*

Untuk melihat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan Informasi asimetri dan Budaya organisasi sebagai variabel

pemoderasi maka digunakan model moderated regression analysis (MRA) dengan persamaan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1 x_1 + b_2 x_2 + b_3 x_3 + b_4 [(x_1 * x_2)] + b_5 [(x_1 * x_3)] + e$$

Keterangan :

Y = Kesenjangan Anggaran (KA)

X<sub>1</sub> = Partisipasi Penganggaran (PP)

X<sub>2</sub> = Asimetri Informasi (AI)

X<sub>3</sub> = Budaya Organisasi (BO)

b<sub>1</sub>, b<sub>2</sub>, b<sub>3</sub>, b<sub>4</sub>, b<sub>5</sub> = koefisien regresi

a = konstanta

e = epsilon (variabel – variabel independent lain yang tidak diukur dalam penelitian yang mempunyai pengaruh terhadap variabel dependent)

[(X<sub>1</sub>\*X<sub>2</sub>)] = nilai absolut perbedaan antara X<sub>1</sub> dengan X<sub>2</sub> yang merupakan interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi (PP – AI).

[(X<sub>1</sub>\*X<sub>3</sub>)] = nilai absolut perbedaan antara X<sub>1</sub> dengan X<sub>3</sub> yang merupakan interaksi antara partisipasi penganggaran dan budaya organisasi (PP – BO).

### Uji F (F-test)

Uji F dapat digunakan untuk melihat model regresi yang digunakan sudah signifikan atau belum, dengan ketentuan bahwa jika p value < (α) = 0,05 dan F<sub>hitung</sub> > F<sub>tabel</sub>, berarti model tersebut signifikan dan bisa digunakan untuk menguji hipotesis dengan tingkat kepercayaan (α) untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau (α) = 0,05

### Uji Hipotesis

Uji t bertujuan untuk menguji pengaruh secara parsial antara variabel bebas terhadap variabel tidak bebas dengan variabel lain dianggap konstan, dengan asumsi bahwa jika signifikan nilai t hitung yang dapat dilihat dari analisis regresi menunjukkan kecil dari α = 5% berarti variabel independent berpengaruh terhadap variabel dependent. Dengan tingkat kepercayaan untuk pengujian hipotesis ialah 95% atau (α) = 0,005 (5%).

## Defenisi Operasional

### a. Kesenjangan Anggaran

Ialah perbedaan diantara jumlah anggaran yang dinyatakan dan diestimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Hal ini dilakukan agar target anggaran lebih mudah dicapai.

### b. Partisipasi Penganggaran

Partisipasi penganggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran dalam pencapaian target anggaran dalam penyusunan dan pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran dalam penyusunan dan pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran pada pusat pertanggungjawaban. Partisipasi penganggaran ialah pendekatan penyusunan anggaran yang paling efektif karena adanya kerjasama manajer tingkat bawah dengan manajer tingkat atas.

### c. Asimetri Informasi

Asimetri informasi merupakan suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki atasannya, termasuk lokal maupun informasi pribadi. Asimetri informasi bisa menimbulkan slack bila bawahan memberikan informasi yang bias dalam penyusunan anggaran.

### d. Budaya organisasi

Budaya organisasi ialah seperangkat bauran nilai – nilai kepercayaan asumsi persepsi, norma kekhasan dan pola perilaku anggota organisasi dalam suatu perusahaan. Setiap anggota akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku agar diterima di lingkungan tersebut.

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian Uji Validitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan *corrected item-total colleration*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka data dikatakan valid, dimana  $r_{tabel}$  untuk  $N=37$  adalah 0,2673.

Dari Tabel di atas dapat dilihat nilai terkecil dari *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing instrumen. Untuk instrumen kesenjangan anggaran diketahui nilai *Corrected Item-Total Correlation* terkecil 0,343 untuk instrumen partisipasi penganggaran nilai terkecil 0,481 untuk instrumen asimetri informasi nilai terkecil 0,410 dan untuk instrumen budaya organisasi nilai terkecil 0,477.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur bahwa instrumen yang digunakan benar dan bebas dari kesalahan, sehingga diharapkan menghasilkan hasil yang konstan. Nilai reliabilitas dinyatakan reliabel jika mempunyai nilai *cronbach's alpha* dari masing-masing instrumen pertanyaan lebih besar dari 0,6 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali 2007).

Keandalan konsistensi antar item atau koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* yang terdapat pada tabel di atas yaitu untuk instrumen variabel kesenjangan anggaran 0,797. Untuk variabel partisipasi penganggaran 0,786, untuk variabel asimetri informasi 0,728 dan untuk variabel budaya organisasi 0,811.

### Uji Asumsi Klasik

#### 1. Uji Normalitas

Pengujian normalitas dapat dilakukan dengan menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, dengan taraf signifikan 0,05 atau 5%. Jika signifikan yang dihasilkan  $> 0,05$  maka distribusi datanya dikatakan normal. Sebaliknya jika signifikan yang dihasilkan  $< 0,05$  maka data tidak terdistribusi secara normal.

Dari Tabel di atas terlihat bahwa hasil uji normalitas menyatakan nilai

*Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,471 dengan signifikan 0,979. Berdasarkan hasil tersebut dinyatakan data yang digunakan dalam penelitian dinyatakan berdistribusi normal dan bisa dilanjutkan untuk diteliti lebih lanjut.

#### 2. Uji Multikolinearitas

Untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* dan *tolerance value* untuk masing-masing variabel independen. Apabila *tolerance value* di atas 0,10 dan VIF kurang dari 10 maka dikatakan tidak terdapat gejala multikolinearitas.

Hasil nilai VIF yang diperoleh dalam tabel di atas menunjukkan variabel bebas dalam model regresi tidak saling berkorelasi. Diperoleh nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan *tolerance value* berada di atas 0,10. Hal ini menunjukkan tidak adanya korelasi antara sesama variabel bebas dalam model regresi dan disimpulkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi yang dibentuk.

#### 3. Uji Heteroskedastisitas

Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji *Glejser*. Pengujian ini membandingkan signifikan dari uji ini apabila hasilnya  $\text{sig} > 0,05$  atau 5%. Jika signifikan di atas 5% maka disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Berdasarkan tabel di atas, dapat dilihat tidak ada variabel yang signifikan dalam regresi dengan variabel AbsUt. Tingkat signifikansi  $> \alpha 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

### Analisis Data

#### 1. Koefisien Determinasi

Berdasarkan Tabel di atas, besarnya *Adjusted R Square* adalah 0,173. Hal ini

mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi penyusunan anggaran, asimetri informasi dan budaya organisasi adalah sebesar 17,3 % sedangkan 82,7 % ditentukan oleh faktor lain di luar model yang tidak terdeteksi dalam penelitian ini.

## 2. Persamaan Regresi

Berdasarkan Tabel di atas dapat menghasilkan model analisis sebagai berikut:

$$Y = 96,480 + (-4,262 X_1) + (-2,137 X_2) + (-1,751 X_3) + 139 X_1.X_2 + 111 X_1.X_3 + e$$

Keterangan :

Y = Kesenjangan Anggaran

$X_1$  = Partisipasi Penganggaran

$X_2$  = Asimetri Informasi

$X_3$  = Budaya Organisasi

$X_1.X_2$  = Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Asimetri Informasi

$X_1.X_3$  = Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Budaya Organisasi

e = Standar Error

Dari persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa:

- Nilai konstanta sebesar 96,480 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan budaya organisasi tidak ada maka nilai kesenjangan anggaran adalah sebesar konstanta 96,480.
- Koefisien partisipasi penganggaran sebesar -4,262 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan peran partisipasi penganggaran satu satuan akan mengakibatkan penurunan kesenjangan anggaran sebesar -4,262 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi penganggaran bernilai negatif yaitu -4,262.
- Koefisien asimetri informasi sebesar -2,137 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan asimetri informasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan kesenjangan anggaran sebesar -2,137

satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel Partisipasi penganggaran bernilai negatif yaitu -2,137.

- Koefisien budaya organisasi sebesar -1,751 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan budaya organisasi satu satuan akan mengakibatkan penurunan kesenjangan anggaran sebesar -1,751 satuan. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel asimetri informasi bernilai negatif yaitu -1,751.
- Koefisien Moderat ( $X_1.X_2$ ) sebesar 0,139 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penganggaran dengan asimetri informasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan kesenjangan anggaran sebesar 0,139. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi penganggaran dan asimetri informasi bernilai positif yaitu 0,139.
- Koefisien Moderat ( $X_1.X_3$ ) sebesar 0,111 mengindikasikan bahwa setiap peningkatan interaksi partisipasi penganggaran dengan budaya organisasi satu satuan akan mengakibatkan peningkatan kesenjangan anggaran sebesar 0,111. Nilai koefisien  $\beta$  dari variabel partisipasi penganggaran dan budaya organisasi bernilai positif yaitu 0,111.

## 3. Uji F (F-test)

Nilai  $F_{tabel}$  pada level signifikansi 0,05 adalah 2,67, berdasarkan Tabel 22 di atas, hasil pengolahan SPSS menunjukkan nilai  $F_{hitung} = 2,503$  yang signifikan pada level 0,051. Jadi  $F_{hitung} < F_{tabel}$  yaitu  $2,503 < 2,67$  (sig. 0,051 > 0,050). Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan budaya organisasi serta interaksi partisipasi penganggaran dengan asimetri informasi dan interaksi partisipasi penganggaran dengan budaya organisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

## 4. Uji Hipotesis (t-test)

Uji hipotesis dapat dilakukan sebagai berikut:

#### a) Hipotesis 1

Hasil analisis dari tabel 21, nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha=0,05$  adalah 1,687, nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel partisipasi penganggaran adalah ( $X_1$ ) adalah -1,451 signifikan pada level 0,157. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-1,451 > 1,687$  (sig. 0,157 > 0,050). Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien  $\beta$ , pada tabel koefisien  $\beta$  negatif sebesar -4,262. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran ( $X_1$ ) berpengaruh signifikan negatif terhadap kesenjangan anggaran, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini ditolak.

#### b) Hipotesis 2

Hasil analisis dari tabel 21 di atas, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat asimetri informasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran sebesar 0,312, nilai ini besar dari  $\alpha=0,05$  ( $0,312 > 0,050$ ). Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat asimetri informasi ( $X_2$ ) adalah 1,028. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $1,028 < 1,687$  dan nilai koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,139, yang berarti asimetri informasi tidak memoderasi hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran, sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa asimetri informasi ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan dan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran ditolak.

#### c) Hipotesis 3

Hasil analisis dari tabel 21 di atas, diperoleh nilai signifikansi untuk variabel moderat budaya organisasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran sebesar 0,101, nilai ini besar dari  $\alpha=0,05$  ( $0,101 > 0,050$ ). Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat budaya organisasi ( $X_3$ ) adalah

1,689. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $1,689 > 1,687$  dan nilai koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,111, yang berarti budaya organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran, sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran ditolak.

### Pembahasan

#### 1. Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama ( $H_1$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh signifikan positive terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi  $0,157 > \alpha = 0,05$  dan koefisien  $\beta$  sebesar -4,262.

Jika dilihat dari tabel distribusi frekuensi, nilai TCR terendah yaitu 78,37% yang berarti bahwa pengaruh aparat pemerintah daerah dalam penetapan anggaran pada bagiannya masih dikategorikan baik. Nilai rerata partisipasi anggaran dikategorikan baik dengan nilai TCR 81,48%. Dapat dikatakan bahwa pada Rumah Sakit Umum Daerah milik Pemprop Sumbar partisipasi dalam penganggaran yang dimiliki aparat dikategorikan baik dan berpengaruh signifikan negatif terhadap kesenjangan anggaran.

#### 2. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Kesenjangan Anggaran.

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua ( $H_2$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa asimetri informasi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat

dari nilai signifikansi yaitu  $-0,312 < \alpha = 0,05$  dan koefisien  $\beta$  sebesar 0,139.

Dilihat dari distribusi frekuensi asimetri informasi, tingkat capaian responden terendah adalah sebesar 79,45 % yang berarti bahwa aparat pemerintah mempunyai informasi yang cukup dapat dipercayai mengenai potensi kinerja pusat pertanggungjawabannya dibandingkan atasan. Nilai rerata tingkat capaian responden untuk variabel ini adalah 80,54 % nilai TCR berada pada kategori baik.

### **3. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Kesenjangan Anggaran**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa budaya organisasi berpengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu  $0,101 > \alpha = 0,05$  dan koefisien  $\beta$  sebesar 0,111. Pengaruh negatif dan tidak signifikan budaya organisasi terhadap kesenjangan anggaran menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dengan menerapkan budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan tidak akan menimbulkan kesenjangan anggaran.

Dilihat dari distribusi frekuensi budaya organisasi, tingkat capaian responden terendah adalah sebesar 75,13 % yang berarti bahwa aparat pemerintah mempunyai budaya kerja baik. Nilai rerata tingkat capaian responden untuk variabel ini adalah 84,05% nilai TCR berada pada kategori baik.

### **5. PENUTUP**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauh mana pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi dan budaya organisasi sebagai variabel moderating. Berdasarkan hasil temuan

penelitian dan pengujian hipotesisi yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa :

1. Partisipasi penganggaran tidak berpengaruh signifikan positive terhadap kesenjangan anggaran.
2. Asimetri informasi tidak dapat memperkuat hubungan partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.
3. Budaya organisasi tidak dapat memperkuat hubungan Partisipasi penyusunan anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

### **Saran**

Berdasarkan kesimpulan diatas maka saran dari penelitian ini, yaitu

1. Untuk RSUD perlu ditingkatkan pengendalian internal yang lebih memadai agar dalam pelaksanaan anggaran tidak terjadi kesenjangan anggaran dan pelayanan kepada masyarakat lebih ditingkatkan dimana pelayanan pada RSUD masih terlalu rendah.
2. Bagi peneliti yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, peneliti menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain seperti karakteristik kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, penekanan anggaran, keterlibatan kerja dan kinerja kepemimpinan, atau menjadikan variabel tersebut sebagai variabel pemoderasi maupun variabel intervening dalam penelitian yang akan dilakukan.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anggraini, Yelly. 2003. Pengaruh Informasi Asimetri dan Ukuran Perusahaan terhadap Rekrutasi Laporan Keuangan pada Perusahaan Manufaktur yang tercatat di BEJ. Skripsi Program S-1. Universitas Negeri Padang.

- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control Systems* buku 2. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta : Salemba empat.
- Asriningati. 2006. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran (studi kasus pada perguruan tinggi swasta di DI Yogyakarta). Skripsi Program S-1 Universitas Islam Indonesia.
- Darlis, Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal riset akuntansi Indonesia*. Vol.5, no 85-101.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Fitri, Yulia. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi VII*, Denpasar Bali.
- Ghozali, Imam 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang. Universitas Diponegoro.
- Latuheru, Belianus Putra. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai variabel moderating. *Jurnal riset akuntansi keuangan Indonesia*. Vol.7, no 117-130.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi Yogyakarta.
- Mulyadi. 2001. *Budgeting. Perencanaan Kerja, Pengorganisasian Kerja dan Pengawasan kerja*. Yogyakarta : BPFE- UGM.
- Ompusunggu, Krisler dan Icuk Rangga Bawono. 2007. Pengaruh Partisipasi anggaran dan Job Relevant Information (JRI) Terhadap Asimetri Informasi. Purwokerto. Fakultas Ekonomi Universitas Jenderal Soedirman.
- Pratama, Handy. 2008. Pengaruh Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi terhadap Kesenjangan Anggaran. UBH Padang.
- Purnama, Ratna Dewi. 2008. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintahan Daerah Kota Padang Sumbar. Skripsi Program S-1 Universitas Negri Padang.
- Riyadi, S. 1998. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajeria. Tesis. Program Pasca Sarjana. UGM. Yogyakarta.
- Robbins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi*. Jilid 1. Jakarta. PT Prenhalindo.
- Supomo, Bambang dan Nur Indriantoro. 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipasi dalam Peningkatan Kinerja Manajerial ; studi empiris pada perusahaan manufaktur di Indonesia. *Kelola* no 18/VII : 61-84.

Veronica, Amelia dan Komang Ayu K. 2009. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Kompleksitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada BPR Kab. Badung. Jurnal jurusan akuntansi Fakultas ekonomi. Universitas Udayana.

Yuwono, Ib. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran. Jurnal bisnis dan akuntansi. Vol. 1 : 37-55.



5	Standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktifitas yang tinggi di wilayah tanggung jawab saya.					
6	Karena adanya keterbatasan jumlah anggaran yang disediakan saya harus memonitor setiap pengeluaran yang menjadi wewenang saya					
7	Adanya Target anggaran yang harus dicapai membuat saya ingin memperbaiki tingkat efisiensi					
8	Target pada anggaran sangat susah untuk d icapai atau direalisasikan					

## B. PARTISIPASI PENGANGGARAN

Pernyataan berikut akan menggambarkan keterlibatan Bapak/Ibu dalam proses penyusunan anggaran.

No	PERTANYAAN	SS (5)	S (4)	R (3)	TS (2)	STS (1)
1	Saya terlibat aktif dalam setiap penyusunan anggaran					
2	Proses penyusunan anggaran sangat membutuhkan pendapat saya					
3	Saya memiliki pengaruh yang besar dalam anggaran akhir					
4	Saya memiliki kontribusi yang besar dalam penyusunan anggaran					

## C. ASIMETRI INFORMASI

Pernyataan berikut akan menggambarkan persepsi Bapak/Ibu terhadap Asimetri Informasi :

No	PERTANYAAN	SS (5)	S (4)	R (3)	TS (2)	STS (1)
1	Saya memiliki informasi yang lebih baik terkait dengan kegiatan yang menjadi tanggung jawab saya dibanding atasan saya					
2	Saya lebih mengetahui kinerja potensial pada bidang yang menjadi tanggung jawab saya dibanding atasan saya					
3	Saya mengenal secara teknis pekerjaan yang menjadi tanggung jawab saya					
4	Saya lebih mengetahui hubungan input-					

output kegiatan operasi internal pada unit yang menjadi tanggungjawab saya dibandingkan atasan saya					
---	--	--	--	--	--

#### D. BUDAYA ORGANISASI

Pernyataan berikut akan menggambarkan persepsi Bapak/Ibu terhadap Budaya Organisasi :

No	PERTANYAAN	SS (5)	S (4)	R (3)	TS (2)	STS (1)
1	Ditempat bapak/ibu bekerja keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat oleh individu dari pada dibuat secara sekelompok					
2	Ditempat bapak/ibu bekerja lebih tertarik pada hasil pekerjaan dibandingkan pada orang yang mengerjakan					
3	Ditempat bapak/ibu bekerja, keputusan lebih sering dibuat oleh manajemen puncak					
4	Ditempat bapak/ibu bekerja, para manajer cenderung mempertahankan pegawai yang berprestasi di departemennya					
5	Ditempat bapak/ibu bekerja, perubahan-perubahan ditentukan berdasarkan surat keputusan manajerial					
6	Ditempat bapak/ibu bekerja, tidak peduli terhadap masalah-masalah pribadi pegawai					

#### LAMPIRAN

##### Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian

##### 1) Kesenjangan Anggaran

##### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	37	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	37	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.797	.803	8

### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
30.4595	12.977	3.60243	8

## 2) Partisipasi Penganggaran

### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	37	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	37	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.786	.821	4

### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
16.2973	5.048	2.24679	4

### 3) Asimetri Informasi

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	37	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	37	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.728	.742	4

#### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
16.1081	4.377	2.09210	4

### 4) Budaya Organisasi

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	37	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	37	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.811	.824	6

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
25.2162	13.174	3.62962	6

**Uji Asumsi Klasik**

**A. Uji Normalitas**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		37
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.20452528
Most Extreme Differences	Absolute	.077
	Positive	.058
	Negative	-.077
Kolmogorov-Smirnov Z		.471
Asymp. Sig. (2-tailed)		.979

a. Test distribution is Normal.

**B. Uji Multikolinearitas**

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	X1	.934	1.071
	X2	.936	1.069
	X3	.998	1.002

a. Dependent Variable: Y

### C. Uji Heteroskedastisitas

Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.616	4.040		.153	.880
X1	-.088	.160	-.097	-.550	.586
X2	.193	.172	.198	1.124	.269
X3	.006	.096	.011	.062	.951

a. Dependent Variable: AbsUt

### UJI MODEL

#### 1. Uji Koef.Determinasi (Adjusted R<sup>2</sup>)

Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.536 <sup>a</sup>	.288	.173	3.27665

a. Predictors: (Constant), m2, X2, X3, X1, m1

b. Dependent Variable: Y

#### 2. Uji F

ANOVA(b)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	134.360	5	26.872	2.503	.051 <sup>a</sup>
Residual	332.829	31	10.736		
Total	467.189	36			

a. Predictors: (Constant), m2, X2, X1, X3, m1

b. Dependent Variable: Y

### 3. Uji Hipotesis

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

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	96.480	45.911		2.101	.044
X1	-4.262	2.937	-2.658	-1.451	.157
X2	-2.137	2.130	-1.241	-1.003	.323
X3	-1.751	1.041	-1.765	-1.682	.103
m1	.139	.135	2.111	1.028	.312
m2	.111	.065	2.523	1.689	.101

a. Dependent Variable: Y