

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN  
DENGAN AMBIGUITAS PERAN DAN ASIMETRI INFORMASI  
SEBAGAI PEMODERASI**  
(Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)



Oleh :  
**LISA ARDILA**  
02167/2008

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

**PERSETUJUAN PEMBIMBING**

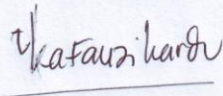
**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN  
DENGAN AMBIGUITAS PERAN DAN ASIMETRI INFORMASI  
SEBAGAI PEMODERASI**  
*(Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)*

Oleh :  
**LISA ARDILA**  
**02167/2008**

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

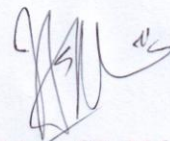
Padang ... Februari 2013

**Pembimbing I**



**Eka Fauzihardani, SE, M.Si, Ak**  
**NIP. 19710522 200003 2 001**

**Pembimbing II**



**Herlina Helmy, SE, M.S, Ak**  
**NIP. 19800327 200501 2 002**

# PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN AMBIGUITAS PERAN DAN ASIMETRI INFORMASI SEBAGAI PEMODERASI

(Studi Empiris Pada Pemerintah Kota Padang)

Lisa Ardila

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang  
Email : lisa\_ardila@yahoo.co.id

## Abstract

This study aimed to examine: 1) the effect of budgetary participation on budgetary slack, 2) the effect of budgetary participation on budgetary slack moderating role ambiguity, 3) the effect of budgetary participation on budgetary slack with information asymmetry as moderating.

The population in this study is SKPD Padang. The selection of sample used purposive sampling method. Data that is used in this research is primary data, that was collected by survey techniques by distributing questionnaires to each head of SKPD, Chief Financial Subdivision, Head of Division / Section on SKPD. Moderated regression analysis was used as the method of analysis.

The research provides that the empirical evidence 1) budgetary participation has negative effect on budgetary slack with significant value  $0.046 < 0.05$  ( $H_1$  is rejected), 2) role ambiguity had no significant positive effect on the relationship between budgetary participation with budgetary slack where significant value  $0.304 > 0.05$  ( $H_2$  rejected), 3) Asymmetry of information has significant positive impact on the relationship of budgetary participation and budgetary slack where significant value of  $0.004 < 0.05$  ( $H_3$  is rejected).

The implication of the these findings for SKPD the city of Padang, should be able to increase the positive communication with his superior in preparation of budget. This study, I suggested has based on the findings of: 1) Further research, preferably for using direct interviews with respondents, 2) For the next researchers who are interested in further for research with same topic we suggest to investigate another variables such as individual capacity, budget goal clarity, budget emphasis and budgetary fulfilled.

**Keywords:** Budgetary Slack, Budgetary Participation, Role Ambiguity, Information Asymmetry

## Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji : 1) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, 2) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran sebagai pemoderasi, 3) Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi.

Jenis penelitian ini digolongkan pada penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD Kota Padang. Pemilihan sampel dengan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Teknik pengumpulan data dengan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada masing-masing Kepala SKPD, Kepala Subbagian keuangan, Kepala Bidang/Seksi pada setiap SKPD. Metode analisis yang digunakan adalah *moderated regression analysis*.

Hasil penelitian membuktikan bahwa 1) Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,046 < 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $-1,204 < 1,655$  ( $H_1$  ditolak), 2) Ambiguitas peran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,304 > 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $1,033 < 1,655$  ( $H_2$  ditolak), 3) Asimetri Informasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dimana nilai signifikansi  $0,004 < 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,906 > 1,655$  ( $H_3$  ditolak).

Dalam penelitian ini disarankan: 1) Bagi SKPD pemerintah kota Padang, hendaknya dapat meningkatkan komunikasi yang positif dengan atasannya dalam penyusunan anggaran, 2) Untuk penelitian selanjutnya, sebaiknya menggunakan metode wawancara langsung dengan responden, sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya, 3) Untuk peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti dengan judul yang sama peneliti menyarankan agar dapat menambahkan variabel lain seperti variabel kapasitas individu, kejelasan sasaran anggaran, penekanan anggaran, dan kecukupan anggaran.

**Kata kunci:** Senjangan Anggaran, Partisipasi Anggaran, Ambiguitas Peran, Asimetri Informasi

## 1.PENDAHULUAN

Dalam proses pengelolaan keuangan pemerintah, anggaran merupakan salah satu masalah penting. Melalui anggaran, akan diketahui seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode (PP No. 71 tahun 2010).

Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politis. Jika pada sektor swasta anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, tetapi sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada masyarakat untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan. Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2002: 61).

Dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas (*top level management*) sampai manajemen tingkat bawah (*lower level management*). Menurut Falikhatun (2007), masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam penyusunan anggaran adalah timbulnya senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut (Arfan, 2010: 241). Dengan kata lain senjangan anggaran adalah pengelembungan anggaran. Senjangan anggaran biasanya dilakukan dengan merendahkan pendapatan atau menaikkan biaya dari yang seharusnya,

supaya anggaran mudah dicapai (Merchant, 1981 dalam Falikhatun, 2007).

Menurut Hilton (2003) dalam Supanto (2010) tiga alasan utama manajer melakukan senjangan anggaran yaitu: (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b) *budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999 dalam Falikhatun, 2007). Partisipasi anggaran sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan senjangan anggaran ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten, misalnya Supanto (2010) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif. Sedangkan hasil penelitian Falikhatun (2007) menyatakan sebaliknya, partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif.

Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dengan senjangan anggaran. Pengaruh partisipasi anggaran dan senjangan anggaran diengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: ambiguitas peran dan asimetri informasi.

Pada tahun 2011, di beberapa surat kabar diberitakan tentang anggaran pembelian laptop untuk 55 orang anggota DPRD Sumbar sebesar Rp960 juta atau sebesar lebih kurang Rp17,5 juta per unit yang dibeli dengan dana APBD Sumatera

Barat. Melihat harga komputer dan laptop yang dijual dipasaran secara terbuka, berbagai jenis laptop canggih dari merek terkenal pun rata-rata hanya dijual dengan harga di bawah Rp10 juta per unit. Dengan anggaran Rp17,5 juta tentu sudah bisa dibeli laptop yang super canggih dan mewah (sumber <http://www.harianhaluan.com>).

Selain itu dari wawancara yang peneliti lakukan dengan kasubag keuangan salah satu SKPD pada Pemko Padang, diketahui bahwa SKPD tersebut menganggarkan pendapatan redistribusi sebesar Rp900 juta pada tahun 2012, padahal estimasi terbaik mereka untuk pendapatan retribusi tersebut adalah Rp1 Milyar. Dari fenomena di atas, dapat dilihat bahwa terdapat indikasi terjadinya kesenjangan anggaran dalam menentukan besar anggaran.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Ayu (2010) dan Febi (2012). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada sampel yang digunakan. Pada penelitian terdahulu, sampel yang digunakan untuk variabel ambiguitas peran adalah perusahaan manufaktur di Kota Padang dan sampel yang digunakan untuk variabel asimetri informasi adalah BUMN dan BUMD di Kota Padang. Sedangkan pada penelitian ini sampel yang digunakan adalah SKPD Kota Padang. Variabel pemoderasi yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu variabel ambiguitas peran dan asimetri informasi belum pernah sebelumnya diteliti di Pemko Padang.

Berdasarkan pada latar belakang masalah yang telah diuraikan, permasalahan pokok dalam penelitian ini dapat dirumuskan ke dalam beberapa pertanyaan berikut:

1. Sejauhmana partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran ?
2. Sejauhmana ambiguitas peran mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran ?
3. Sejauhmana asimetri informasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran ?

Adapaun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini yaitu untuk memperoleh bukti empiris mengenai:

1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.
2. Pengaruh ambiguitas peran terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran
3. Pengaruh asimetri informasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Manfaat yang diharapkan dalam penelitian ini, yaitu :

1. Bagi Peneliti dapat meningkatkan pengetahuan dan pemahaman peneliti tentang partisipasi anggaran dan senjangan anggaran yang dapat terjadi dalam penganggaran.
2. Bagi Akademisi dapat melakukan penelitian lebih dalam mengenai partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran dan asimetri informasi sebagai variabel moderating pada berbagai jenis perusahaan di Sumatera Barat serta dapat dijadikan bahan referensi dalam penelitian selanjutnya.
3. Bagi Pemerintah Daerah, hasil penelitian diharapkan dapat bermanfaat sebagai pertimbangan jajaran manajemen dalam pemerintahan untuk menciptakan anggaran yang efektif dan memberikan masukan dalam aktivitas perencanaan kegiatan pemerintahan.

## **2. TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Senjangan Anggaran**

Menurut Arfan (2010: 241) senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut. Jadi, dapat diambil kesimpulan bahwa senjangan anggaran merupakan perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran.

Senjangan anggaran biasanya dilakukan dengan merendahkan pendapatan atau menaikkan biaya dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai (Merchant, 1981 dalam Falikhatun, 2007). Hal ini dimaksudkan untuk memudahkan mereka dalam merealisasikan anggaran tersebut, sehingga ketika dilakukan pengukuran terhadap kinerja mereka, peluang untuk memperoleh penilaian kinerja yang bagus menjadi lebih besar. Anggaran dikatakan mengandung suatu senjangan apabila para manajer menyusun target anggaran lebih rendah dari pada peramalan masa depan, sehingga anggaran menjadi lebih mudah dicapai. Sebaliknya suatu anggaran mengandung sedikit senjangan apabila probabilitas pencapaiannya rendah (Merchant dan Manzoni, 1989 dalam Febrisa, 2012).

Menurut Hilton (2003) dalam Supanto (2010), tiga alasan utama manajer melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*): (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya; (b) *budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi ketidakpastian, jika tidak ada kejadian yang tidak terduga, yang terjadi manajer tersebut dapat melampaui/mencapai anggarannya; (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Schiff & Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa adanya senjangan anggaran merupakan hal yang umum bagi para manajer, baik manajer dalam perusahaan yang berorientasi laba maupun nirlaba, yang sudah stabil maupun yang sedang berkembang. Mereka menyiratkan bahwa senjangan merupakan alat bagi manajemen untuk memenuhi keuntungan pribadinya yang tercakup dalam anggaran.

### **Partisipasi Anggaran**

Anthony dan Govindarajan (2005: 87) menyatakan bahwa partisipasi anggaran yaitu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam

penentuan besar anggaran. Partisipasi anggaran sektor publik memberikan kesempatan kepada atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran untuk mengkomunikasikan rencana kegiatan selama beberapa periode kedepan, namun yang perlu menjadi catatan adalah masalah keterbukaan bawahan/pelaksana anggaran kepada atasan/pemegang kuasa anggaran, mengenai informasi yang dimiliki belum tentu terjadi selama proses partisipasi.

Menurut Garrison dan Noreen (2007: 9), sejumlah keunggulan yang biasanya diungkapkan atas anggaran partisipatif adalah:

- a. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
- b. Estimasi anggaran yang dibuat oleh manajer lini depan sering kali lebih akurat dan andal dibandingkan dengan estimasi yang dibuat oleh manajer puncak yang kurang memiliki pengetahuan mendalam mengenai pasar dan operasi harian.
- c. Timbul motivasi yang lebih tinggi bila individu berpartisipasi dalam menentukan tujuan mereka sendiri, dibandingkan bila tujuan tersebut ditetapkan dari atas.
- d. Seorang manajer yang tidak dapat memenuhi anggaran yang ditetapkan dari atas selalu dapat berkata bahwa anggaran tersebut tidak realistis dan tidak mungkin untuk dicapai. Dengan anggaran yang ditetapkan sendiri, alasan semacam ini tidak akan timbul.

Menurut Hansen dan Mowen (2009: 448) anggaran partisipatif memiliki tiga potensi masalah yaitu :

1. Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah.
2. Membuat kelonggaran dalam anggaran
3. Partisipasi semu.

### **Ambiguitas Peran**

Menurut Marini (2001), ambiguitas peran adalah ketidakberadaan informasi yang memadai yang diperlukan seseorang agar dapat menyelesaikan perannya secara

optimal. Gordon (1996) dalam Novika (2010) menyatakan bahwa ambiguitas peran sering dialami para pegawai baru (pemula) yang tidak menerima orientasi pekerjaan karena kekurangan informasi yang lengkap tentang aktivitas dan tanggung jawab pekerjaan dan organisasi mereka.

Bamber, et al (1989) dalam Dwi (2008) menyatakan bahwa faktor yang berhubungan dengan ambiguitas peran meliputi koordinasi arus kerja, pelanggaran dalam rantai komando, deskripsi jabatan, dan kecukupan arus komunikasi. Ambiguitas peran disebabkan oleh beberapa hal sebagai berikut:

1. Ameen et al. (1995) dalam Dwi (2008) mengemukakan bahwa ambiguitas peran dapat terjadi pada organisasi jika organisasi tersebut mengalami perubahan struktur dan perubahan peraturan kepegawaian, yang menyebabkan timbulnya masalah-masalah seperti tuntutan dan tekanan atas pekerjaan yang lebih baik.
2. Ambiguitas peran muncul ketika karyawan tidak mempunyai informasi atau pengetahuan yang cukup atau jelas untuk melaksanakan suatu pekerjaan (Novika, 2010).
3. Ambiguitas peran muncul disebabkan karena komunikasi yang buruk antara karyawan dengan atasan atau dengan rekan kerjanya, kurangnya pengawasan dari pihak manajemen, dan program pelatihan yang buruk (Babin dan boks, 1998 dalam Anita, 2003).
4. Ambiguitas peran disebabkan karena banyaknya tuntutan pekerjaan, tekanan waktu dalam tugas, dan ketidakpastian pengawasan oleh atasan yang mengakibatkan karyawan harus menebak dan memprediksikan sendiri setiap tindakannya (Dwi, 2008).
5. Siguaw et al. (1994) dalam Ardhimas (2012) mengatakan bahwa *job description* yang tidak ditulis atau dijelaskan dengan rinci, perintah-perintah yang tidak lengkap dari atasan, dan tidak adanya pengalaman

memberikan kontribusi terhadap ambiguitas peran.

### Asimetri Informasi

Informasi asimetri dapat diartikan sebagai keadaan dimana bawahan memiliki banyak informasi mengenai perusahaan atau instansi tempatnya bekerja dibanding dengan atasannya (Dunk, 1993 dalam Fitri, 2004). Asimetri informasi yaitu kondisi di mana atasan (*principal*) tidak memiliki cukup informasi dibanding dengan bawahan (*agent*) atau sebaliknya. Bila atasan atau manajemen puncak memiliki lebih banyak informasi dibanding bawahan atau manajer pusat pertanggungjawaban, maka akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan kepada bawahan tentang pencapaian target anggaran yang kemungkinan sangat sulit dicapai oleh bawahan. Bila bawahan memiliki lebih banyak informasi dibanding atasan maka bawahan cenderung membuat target yang lebih rendah dari target tertinggi yang bisa dicapai. Perbedaan informasi inilah yang disebut sebagai asimetri informasi (Dina, 2010).

Anthony dan Govindarajan (2005: 270) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (atasan) memberikan wewenang kepada *agen* (bawahan) untuk mengatur perusahaan atau organisasi. Menurut teori keagenan, agen mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan yang ingin dicapai. Teori keagenan menunjukkan bahwa asimetri informasi mungkin dapat merubah tingkat partisipasi menuju terjadinya senjangan anggaran. Asimetri informasi muncul ketika agen memiliki informasi yang dapat berpengaruh terhadap pengambilan keputusan antara *agen* dan *principal*.

### Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dalam penelitian ini adalah sebagai berikut. Penelitian Apriyandi (2011) menguji pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary*

*slack*. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack* dengan arah negatif dan informasi asimetri memoderasi hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack*. Penelitian ini dilakukan di Pemerintah Daerah Kabupaten Wajo dengan sampel yaitu Dinas Pengelolaan Keuangan Daerah (DPKD), BAPPEDA, Dinas Tata Ruang dan Pemukiman, Dinas Pemuda dan Olahraga, Dinas Budaya dan Pariwisata.

Penelitian Ayu (2010) menguji pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi studi empiris pada BUMN di Kota Padang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran, asimetri informasi tidak memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran, komitmen organisasi tidak memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.

Penelitian Febrisa (2012) menguji pengaruh partisipasi anggaran, ambiguitas peran dan sistem pengukuran kinerja terhadap senjangan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh badan usaha baik itu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) maupun Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang ada di provinsi Sumatera Barat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, Ambiguitas peran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, dan sistem pengukuran kinerja tidak berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Febi (2012) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran sebagai variabel pemoderasi pada perusahaan manufaktur skala menengah dan besar di Kota Padang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran

berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran, ambiguitas memperkuat hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran**

Pada saat ini organisasi sektor publik mulai menerapkan sistem penganggaran secara partisipasi. Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut subbagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut. Antle dan Eppen (1985) dalam Apriyandi (2011) mengemukakan bahwa partisipasi anggaran yang diberikan untuk bawahan akan cenderung menghasilkan senjangan anggaran.

Partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi sehingga senjangan anggaran juga rendah (Edfan, 2002). Penelitian Young (1985) dalam Edfan (2002), menyimpulkan bahwa terjadinya senjangan anggaran disebabkan karena bawahan tidak ingin menghadapi risiko. Dengan melakukan senjangan anggaran manajer berharap sasaran dapat mudah dicapai dan menurunkan risiko kegagalan mencapai target anggaran.

Berdasarkan penjelasan di atas, peneliti menduga bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 1.

**H<sub>1</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.**

**Hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran sebagai pemoderasi**



Ambiguitas peran atau ketidakjelasan peran adalah ketidakberadaan informasi yang memadai yang diperlukan seseorang agar dapat menyelesaikan perannya secara optimal (Marini, 2001). Seseorang yang mengalami ambiguitas peran tidak memperoleh kejelasan mengenai tugas-tugas dari pekerjaannya karena *job description* yang tidak ditulis atau dijelaskan secara rinci, kurangnya pengetahuan orang tersebut untuk melaksanakan perannya, tidak adanya pengalaman, dan ketidakpastian pengawasan oleh atasan, sehingga orang yang mengalami ambiguitas peran tersebut harus menebak dan memprediksi sendiri setiap tindakannya.

Jika keterlibatan manajer level bawah dan menengah dalam penyusunan anggaran dihubungkan dengan evaluasi kinerja maka manajer level bawah dan menengah yang mengalami ambiguitas peran akan termotivasi untuk memberikan informasi yang bias agar kinerjanya tetap terlihat baik. Anggaran yang ditetapkan berdasarkan informasi bawahan yang bias menyebabkan besaran anggaran tidak sesuai dengan estimasi sesungguhnya dan dapat dikatakan bahwa anggaran tersebut cenderung memiliki senjangan.

Dalam penelitian ini hipotesis yang ditetapkan untuk menguji apakah ambiguitas peran memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran mengacu pada hasil penelitian Febrisa (2012) yang menyatakan bahwa ambiguitas peran yang dialami seseorang akan dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Dari hasil penelitian ini, peneliti menduga bahwa pada saat ambiguitas peran tinggi maka partisipasi yang meningkat akan meningkatkan senjangan anggaran atau dengan kata lain ambiguitas peran memperkuat hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 2.

**H2: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, pengaruh**

**tersebut akan semakin kuat ketika terjadi ambiguitas peran**

**Hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi**

Falikhatun (2007) menyatakan bahwa asimetri informasi merupakan pemicu terjadinya senjangan anggaran. Anthony dan Govindarajan (2005: 270) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (atasan) memberikan wewenang kepada *agen* (bawahan) untuk mengatur perusahaan atau organisasi. Teori keagenan menunjukkan bahwa asimetri informasi mungkin dapat merubah tingkat partisipasi menuju terjadinya senjangan anggaran.

Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun, oleh karena informasi bawahan lebih baik dari pada atasan (asimetri informasi), maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran dengan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi yang mereka miliki, dengan membuat anggaran yang mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan (Schiff and Lewin, 1970 dalam Falikhatun, 2007).

Hal ini dikuatkan lagi oleh penelitian Pope (1984) dalam Falikhatun (2007) yang menyatakan bahwa dalam partisipasi anggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka yang dapat menyebabkan *budgetary slack*. Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Dugaan ini akan di uji pada hipotesis 3.

**H3: Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika terjadi asimetri informasi.**

### **3. METODE PENELITIAN**

#### **Jenis Penelitian**

Berdasarkan pada judul penelitian dan permasalahan, maka jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif.

#### **Populasi**

Populasi adalah keseluruhan elemen yang dijadikan objek dalam penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Daerah Kota Padang.

#### **Sampel dan Responden**

Sampel dalam penelitian ini yaitu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Padang yang terdiri dari: Sekretariat, Dinas, Badan, Kantor, dan Kecamatan. Teknik penentuan sampel menggunakan *nonprobability sampling* berupa *purposive sampling*.

Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah (1) Manajer tingkat menengah dan bawah pada Pemerintah Daerah yaitu pejabat setingkat Kepala SKPD, Kasubag Keuangan dan Kepala bidang/seksi pada Pemerintah Kota Padang. 2) Manajer tingkat atas pada Pemerintah Daerah yaitu walikota, tidak termasuk dalam responden penelitian ini karena walikota tidak terlibat secara teknis dalam penyusunan anggaran pada Pemerintah Kota Padang. Responden dalam penelitian ini adalah 1 orang Kepala SKPD, 1 orang Kasubag keuangan, dan 2 orang Kepala bidang/seksi pada setiap SKPD.

#### **Jenis Data**

Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek.

#### **Sumber Data**

Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang langsung diperoleh dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Data tersebut diperoleh secara langsung dari SKPD di Pemerintahan Kota Padang

#### **Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dilakukan dengan menyebar kuesioner kepada Kepala

SKPD, Kasubag keuangan, dan Kepala bidang/seksi seluruh SKPD di kota Padang. Kuesioner diantar langsung pada masing-masing SKPD dan untuk pengembaliannya akan dijemput sendiri oleh peneliti pada waktu yang telah ditentukan.

#### **Variabel Penelitian dan Pengukuran**

##### **Variabel Dependen (Y)**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran. Untuk mengukur variabel senjangan anggaran digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang dikutip dari Arynda (2012) yang terdiri dari enam item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala likert 1-5.

##### **Variabel Independen (X)**

Variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran. Untuk mengukur variabel partisipasi penyusunan anggaran digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) dalam Iva (2011) yang terdiri dari enam item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala likert 1-5.

##### **Variabel Moderating**

Variabel moderating dalam penelitian ini adalah ambiguitas peran dan asimetri informasi. Untuk mengukur variabel ambiguitas peran digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Rizzo, House, dan Lirtzman (1970) dalam Lidya (2009) yang terdiri dari enam item pernyataan bernada negatif dan diukur dengan menggunakan skala likert 1-5. Variabel asimetri informasi diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dalam Dinni (2008) yang terdiri dari enam item pernyataan dan diukur dengan menggunakan skala likert 1-5.

##### **Instrumen Penelitian**

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Senjangan Anggaran dapat dilihat dari standar anggaran, sasaran anggaran, dan pencapaian

target anggaran. Partisipasi Anggaran dapat dilihat dari keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran, alasan yang logis oleh atasan dalam melakukan revisi anggaran, mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan, pengaruh usulan bawahan yang tercermin dalam usulan final, menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran, dan frekuensi bawahan dimintai usulan ketika anggaran sedang disusun.

Ambiguitas peran dapat dilihat dari wewenang yang dimiliki, rencana dan tujuan pekerjaan, alokasi waktu kerja, tanggung jawab yang dimiliki, harapan, dan kejelasan tugas. Dan untuk asimetri informasi dapat dilihat dari bawahan mengetahui lebih baik mengenai informasi pada pusat pertanggungjawabannya dibanding dengan atasannya dan bawahan mengetahui lebih baik apa yang bisa dicapai oleh pusat pertanggungjawabannya.

### 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 sudah mengambil mata kuliah Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Sektor Publik Lanjutan, Sistem Pengendalian Manajemen dan Akuntansi Manajemen..

### Hasil Uji Coba Instrumen

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika  $r_{hitung}$  besar dari  $r_{tabel}$  maka dapat dikatakan valid. Dimana  $r_{tabel}$  untuk  $n = 30$  adalah 0,306.

### Uji Non-Response Bias ( T-Test)

Pengujian non-response bias dilakukan dengan *independent sample T-test*. Dasar pengambilan keputusan dengan melihat tingkat signifikansi probabilitas, bila probabilitas  $> 0,05$  atau 5% maka varian tersebut adalah sama (uji non respon bias) dan bila probabilitas  $< 0,05$  atau 5% maka varian tersebut adalah berbeda.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas Residual

Uji normalitas dilakukan dengan metode *kolmogorov smirnov*, dengan melihat nilai signifikansi pada 0,05. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan  $> 0,05$  maka data berdistribusi normal.

#### Uji Multikolinearitas

Korelasi antar variable independen ini dapat dideteksi dengan menggunakan *Variance Inflation Factor (VIF)*. Untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat melalui nilai *Variance Inflation Factor (VIF)*.

#### Uji Heterokedastisitas

Untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas, maka dilakukan uji gletser. Data yang tidak heteroskedastisitas adalah data yang nilai signifikansinya diatas tingkat kepercayaan 0,05 ( $\alpha > 5\%$ ).

### Teknik Analisis Data

#### Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif adalah proses pengolahan data yang telah didapat dari responden.

#### Model Analisis

Untuk melihat pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran dan asimetri informasi sebagai variabel pemoderasi, maka digunakan model *Moderated Regression Analysis (MRA)* dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 (X_1 X_2) + b_5 (X_1 X_3) + e$$

Y = Senjangan Anggaran

X<sub>1</sub> = Partisipasi Anggaran

X<sub>2</sub> = Ambiguitas Peran

X<sub>3</sub> = Asimetri Informasi

( X<sub>1</sub> X<sub>2</sub> ) = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan ambiguitas peran.

$(X_1 X_3)$  = Interaksi antara partisipasi anggaran dengan Asimetri Informasi.

A = Konstanta

$b_1, b_2, b_3, b_4, b_5$  = koefisien regresi

e = faktor lain yang tidak teridentifikasi

## Uji Model

### Uji F (F – test)

Uji F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel bebas dalam model berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Dengan tingkat kepercayaan untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau  $(\alpha) = 5\%$  (0.05).

### Uji Koefisien Determinasi yang disesuaikan (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

Dilihat dari *adjusted R square* yang artinya seberapa besar kontribusi variabel terikat.

### Uji Uji Hipotesis

Hipotesis diuji dengan menggunakan uji t yang bertujuan untuk menguji pengaruh secara parsial antara variabel dependen terhadap variabel yang independen dengan variabel lain yang dianggap konstan. Jika hasil uji mempunyai tingkat signifikansi  $< 0,05$  dan koefisien  $b_1, b_4,$  dan  $b_5$  positif, maka hipotesis diterima yang berarti tersedia cukup bukti untuk menerima  $H_1, H_2,$  dan  $H_3$ .

## Definisi Operasional

1. **Senjangan Anggaran**  
Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi.
2. **Partisipasi Anggaran**  
Partisipasi anggaran adalah seberapa jauh tingkat keterlibatan dan pengaruh aparat pemerintah daerah di dalam proses menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi dan bagiannya.
3. **Ambiguitas Peran**

Ambiguitas peran adalah ketidakberadaan informasi yang memadai yang diperlukan seseorang agar dapat menyelesaikan perannya secara optimal.

### 4. Asimetri Informasi

Informasi asimetri dapat diartikan sebagai keadaan dimana bawahan memiliki lebih banyak informasi mengenai perusahaan atau instansi tempatnya bekerja dibanding dengan atasannya.

## 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Uji Validitas dan Reliabilitas Penelitian

#### 1. Uji Validitas

Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan *Corrected Item-Total Correlation*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka data dikatakan valid, dimana  $r_{tabel}$  untuk  $n=135$  adalah 0,1422. Untuk instrumen senjangan anggaran diketahui nilai *Corrected Item-Total Correlation* terkecil 0,285, untuk instrumen partisipasi anggaran nilai terkecil 0,411, untuk instrumen ambiguitas peran nilai terkecil 0,706 dan untuk instrumen asimetri informasi nilai terkecil 0,756. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa seluruh item pernyataan variabel  $X_1, X_2, X_3$  dan Y valid.

#### 2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauhmana hasil penelitian tetap konsisten. Koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* yaitu untuk variabel senjangan anggaran 0,727. Untuk variabel partisipasi anggaran 0,775, untuk variabel ambiguitas peran 0,937 dan untuk variabel asimetri informasi 0,901. Data ini menunjukkan nilai yang berada pada kisaran di atas 0,6. Dengan demikian semua instrumen penelitian dapat dikatakan reliabel.

### Uji *Non-Response Bias* (T-Test)

Hasil pengujian *non-response bias* menunjukkan bahwa tingkat signifikansi probabilitas  $> 0,05$ , artinya jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden

tersebut atas pertanyaan mengenai variabel senjangan anggaran, partisipasi anggaran, ambiguitas peran, dan asimetri informasi ternyata tidak ada perbedaan yang signifikan, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian. Hasil pengujian *non-response bias* variabel senjangan anggaran adalah 0,827, variabel partisipasi anggaran sebesar 0,085, variabel ambiguitas peran sebesar 0,155, dan variabel asimetri informasi sebesar 0,110.

## Uji Asumsi Klasik

### 1. Uji Normalitas

Pengujian normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *one sample kolmogorov-smirnov test*, jika nilai *asympt.sig (2-tailed)* > 0,05 maka distribusi data dikatakan normal. Dari hasil pengolahan SPSS versi 15.0 didapat bahwa nilai seluruh variabel dari *kolmogorov smirnov* > 0,05, yaitu 0,784. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa data berdistribusi secara normal.

### 2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel bebas atau independen. Dari hasil pengolahan data diperoleh nilai VIF untuk masing-masing variabel bebas kurang dari 10 dan *tolerance value* berada diatas 0,10. Hal ini menunjukkan tidak terdapat masalah multikolinearitas diantara sesama variabel bebas dalam model regresi.

### 3. Uji Heterokedastisitas

Untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas pada penelitian ini menggunakan uji *gleyser*. Berdasarkan tabel di atas, tingkat signifikansi >  $\alpha$  0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari heteroskedastisitas.

## Analisis Data

### 1. Uji Koefisien Determinasi

Koefisien Determinasi bertujuan untuk melihat seberapa kuat model yang dihasilkan dari variabel penelitian ini. Hasil uji koefisien determinasi mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, ambiguitas peran dan asimetri informasi adalah sebesar 18,3 % sedangkan 81,7 % ditentukan oleh faktor lain di luar model.

### 2. Uji F (F-test)

Nilai  $F_{tabel}$  pada level signifikansi 0,05 adalah 2,67, berdasarkan Tabel 21, hasil pengolahan SPSS menunjukkan nilai  $F_{hitung} = 6,985$  yang signifikan pada level 0,000. Jadi  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu  $6,985 > 2,67$  (sig. 0,000 < 0,050). Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran, ambiguitas peran, asimetri informasi serta interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan ambiguitas peran, dan interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan asimetri informasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

### 3. Uji Hipotesis (t-test)

Berdasarkan Tabel 22, menghasilkan model analisis sebagai berikut:

$$Y = 43,604 - 1,204 X_1 - 0,577X_2 - 1,117 X_3 + 0,028(X_1.X_2) + 0,056 (X_1.X_3) + e$$

Keterangan :

Y = Senjangan Anggaran

$X_1$  = Partisipasi Anggaran

$X_2$  = Ambiguitas Peran

$X_3$  = Asimetri Informasi

$X_1.X_2$  = Interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Ambiguitas Peran

$X_1.X_3$  = Interaksi antara Partisipasi Anggaran dengan Asimetri Informasi

e = Standar Error

Uji hipotesis dapat dilakukan sebagai berikut:

### a) Hipotesis 1

Hasil analisis menunjukkan nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha=0,05$  adalah 1,656, nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran adalah ( $X_1$ ) adalah -2,012 signifikan pada level 0,046. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-2,012 < 1,656$  (sig. 0,046 < 0,050). Selanjutnya untuk melihat apakah arahnya positif atau negatif dilihat dari koefisien  $\beta$ , pada tabel koefisien  $\beta$  negatif sebesar -1,204. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran ( $X_1$ ) berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini **ditolak**.

### b) Hipotesis 2

Hasil analisis menunjukkan nilai signifikansi untuk variabel moderat ambiguitas peran mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 0,304, nilai ini besar dari  $\alpha=0,05$  ( $0,304 < 0,050$ ). Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat ambiguitas peran ( $X_2$ ) adalah 1,033. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $1,033 < 1,656$  dan nilai koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,028, yang berarti ambiguitas peran tidak memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa ambiguitas peran ( $X_2$ ) berpengaruh signifikan dan positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran **ditolak**.

### c) Hipotesis 3

Hasil analisis menunjukkan nilai signifikansi untuk variabel moderat asimetri informasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran sebesar 0,004, nilai ini kecil dari  $\alpha=0,05$  ( $0,004 < 0,050$ ). Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel moderat asimetri informasi ( $X_3$ ) adalah 2,906. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,906 > 1,656$  dan nilai koefisien  $\beta$  bernilai positif sebesar 0,056,

yang berarti asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran, sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan, pengaruh tersebut akan semakin kuat ketika terjadi asimetri informasi **ditolak**.

## Pembahasan

### 1. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis pertama ( $H_1$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran atau dengan kata lain partisipasi aparat dalam penyusunan anggaran cenderung akan menurunkan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Antle dan Eppen (1985) dalam Apriyandi (2011) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran yang diberikan untuk bawahan akan cenderung menghasilkan senjangan anggaran. Lain halnya dengan teori yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan (2005) yang sejalan dengan dengan penelitian ini yang menyatakan bahwa “Manajemen harus berpartisipasi dalam peninjauan dan persetujuan anggaran, dan persetujuan tidak hanya sebagai stempel. Tanpa partisipasi aktif mereka dalam proses persetujuan maka akan ada godaan besar bagi pembuat anggaran untuk “bermain-main” dengan sistem tersebut, yaitu beberapa manajer akan menyerahkan anggaran yang mudah dicapai (*budgetary slack*) atau anggaran yang berisi kelonggaran yang berlebihan untuk kontijensi yang mungkin”.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Apriyandi (2011) yang meneliti pada pemerintah daerah Kabupaten Wajo yang menunjukkan hubungan yang negatif antara partisipasi anggaran dengan

senjangan anggaran. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Febrisa (2012), Falikhatun (2007), dan Fitri (2004) yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini dapat dijelaskan bahwa dengan meningkatkan partisipasi aparat dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Dengan adanya partisipasi aparat dalam penyusunan anggaran akan membuat aparat bersungguh-sungguh dalam mencapai tujuan dan standar yang telah dibuat karena aparat merasa bertanggungjawab dan ikut berpartisipasi dalam pencapaian sasaran anggaran, sehingga akan meminimalisir terjadinya senjangan anggaran.

Jadi partisipasi anggaran berpengaruh signifikan negatif terhadap senjangan anggaran disebabkan oleh tingginya tingkat partisipasi pegawai yang positif terhadap penyusunan anggaran sehingga dapat menurunkan senjangan anggaran. Dengan berpartisipasi dalam anggaran diharapkan senjangan anggaran dapat diturunkan, namun harus diwaspadai partisipasi anggaran yang berlebihan atau terlalu tinggi mungkin juga akan dapat menimbulkan kecenderungan terjadinya senjangan anggaran karena pegawai memiliki kesempatan yang tinggi juga untuk memasukkan nilai-nilai yang mengarah pada senjangan anggaran.

## **2. Pengaruh Ambiguitas Peran terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis kedua ( $H_2$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa ambiguitas peran tidak berpengaruh signifikan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Febi (2012) yang

menunjukkan bahwa ambiguitas peran berpengaruh sebagai variabel yang memoderasi pada hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Perbedaan hasil penelitian ini dimungkinkan karena perbedaan sampel yang digunakan yaitu organisasi sektor publik.

Pemerintah Kota Padang sebagai organisasi sektor publik mempunyai lingkungan kerja yang terstruktur, teratur, tertib, dan memiliki regulasi yang jelas. Selain itu pada Pemerintah Kota Padang menerapkan pengawasan yang cukup ketat dalam bentuk penerapan aturan baku/standar, sehingga garis wewenang dan tanggungjawab sangat jelas dan tegas sesuai dengan level organisasi (Falikhatun, 2007).

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa ambiguitas peran bukanlah merupakan variabel pemoderasi dalam penelitian ini dan sangat dimungkinkan adanya variabel lain yang dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

## **3. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran**

Berdasarkan analisis statistik dalam penelitian ini ditemukan bahwa hipotesis ketiga ( $H_3$ ) ditolak dan disimpulkan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Apriyandi (2011), Falikhatun (2007), dan Supanto (2010) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Falikhatun (2007) yang menyatakan bahwa dalam organisasi sektor publik kemungkinan adanya informasi asimetri kecil, hal ini dikarenakan adanya peraturan yang jelas mengenai tugas dan kewajiban setiap aparat termasuk aturan yang terkait

informasi yang dimiliki oleh bawahan yang harus dilaporkan kepada atasannya. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Pope (1984) dalam Falikatun (2007) yang menyatakan bahwa dalam partisipasi anggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka yang dapat menyebabkan *budgetary slack*.

Hal ini dapat dijelaskan bahwa Informasi yang dimiliki oleh aparat akan sangat bermanfaat bagi penyusunan anggaran agar dapat meminimalisir terjadinya senjangan anggaran. Dalam penyusunan anggaran pada SKPD Kota Padang, aparat yang terlibat dalam penyusunan anggaran mengungkapkan informasi yang dimilikinya dan sesuai dengan kenyataan yang ada mengenai wilayah tanggungjawab mereka, sehingga penyusunan anggaran menjadi cukup akurat dalam mencapai tujuan bersama serta dapat menyebabkan terjadinya penurunan senjangan anggaran. Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi merupakan variabel pemoderasi pada hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

## 5. PENUTUP

### Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran dan asimetri informasi sebagai pemoderasi. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah diajukan dapat disimpulkan bahwa :

1. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.
2. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran dengan ambiguitas peran sebagai pemoderasi.
3. Partisipasi anggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap senjangan

anggaran dengan asimetri informasi sebagai pemoderasi.

### Keterbatasan

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan, tetapi penelitian ini masih memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut :

1. Dari model penelitian yang digunakan, diketahui bahwa variabel penelitian yang digunakan hanya dapat menjelaskan sebesar 18,3 %. Sedangkan 81,7% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti.
2. Penyebaran kuesioner pada beberapa SKPD masih memiliki kendala dalam prosedur perizinan dan pengisian kuesioner. Hal tersebut menyebabkan data yang diolah kurang optimal, untuk penelitian selanjutnya diharapkan responden yang dituju dapat melakukan pengisian kuesioner yang disebar.
3. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dalam bentuk kuesioner akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif) dan akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara langsung dengan responden.
4. Waktu penelitian yang dilakukan pada akhir tahun mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian, karena banyaknya kesibukan responden seperti menyusun anggaran untuk satuan kerja masing-masing dan kesibukan responden dalam menyiapkan laporan keuangan tahunan akan mempengaruhi kondisi pegawai dalam menjawab kuesioner yang diberikan. Tetapi hasil akan berbeda apabila dilakukan pada saat responden tidak terlalu sibuk.

### Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan yang diuraikan di atas, maka



penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut :

1. Dari hasil penelitian ini terlihat bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Untuk lebih meminimalisir kecenderungan aparat dalam melakukan senjangan anggaran, masukan dari aparat harus dievaluasi secara hati-hati oleh manajer level atas dan diharapkan aparat dapat meningkatkan komunikasi yang positif dengan atasannya.
2. Untuk penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan melakukan wawancara secara langsung dengan responden dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya. Selain itu, untuk mengurangi respon bias dengan cara membuat bahasa kuesioner yang lebih jelas atau bahkan memodifikasi kuesioner yang dipakai pada penelitian terdahulu, sehingga lebih mudah dipahami oleh responden serta lebih mengena pada apa yang akan diteliti.
3. Bagi peneliti lain yang tertarik untuk meneliti judul yang sama, maka peneliti menyarankan agar dapat menambahkan variabel lain seperti variabel kapasitas individu, kejelasan sasaran anggaran, ketidakpastian lingkungan, penekanan anggaran, dan kecukupan anggaran.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N & Vijay Govindarajan. 2007. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi 1, Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Arfan Ikhsan Lubis. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*, Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Arynda Elza. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Kecukupan Anggaran Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kota Payakumbuh)*. Skripsi FE UNP. Padang.
- Apriyandi. 2011. *Pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dan budgetary slack. pada pemerintahan kabupaten wejo makasar*. Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin. Makasar.
- Deddi Nordiawan. 2007. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Edfan Darlis. 2002. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dan Senjangan Anggaran*. Jurnal Riset Akuntansi Manajemen. Volume 5, nomor 85-101.
- Falikhatusun. 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Dan Group Cohesiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*. SNA X Makassar. 26-28 Juli 2007.
- Febi Pratiwi. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Ambiguitas Peran Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Perusahaan Manufaktur Skala Menengah dan Besar di Kota Padang*. Skripsi FE UNP. Padang.
- Febriasa Asweni. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ambiguitas Peran Dan System Pengukuran Kinerja Terhadap Senjangan Anggaran (studi empiris pada BUMN dan BUMD di Kota Padang)*. Skripsi FE UNP. Padang.
- Fitri, Yulia. 2004. *Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran*

- dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Universitas Swasta Di Kota Bandung)*. SNA VII Denpasar. 2-3 Desember 2004.
- Garrison; Noreen; Brewer. 2007. *Akuntansi Manajerial, Edisi Sebelas Buku Dua*. Jakarta: Salemba Empat.
- <http://www.harianhaluan.com>
- Imam Ghozali. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS, Edisi Tiga*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indra Bastian. 2010. *Akuntansi Sektor Publik : Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Kreitner, R., A Kinicki. 2004. *Organizational Behavior. Sixth Edition*. USA: Mc. Graw Hill Companies.
- Lidya Agustina. 2009. *Pengaruh Konflik Peran, Ketidakjelasan Peran, dan Kelebihan Peran terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Auditor (Penelitian Pada KAP Yang Bermitra Dengan KAP Big Four Di Wilayah DKI Jakarta)*. Jurnal Akuntansi Vol.1 No.1. Mei 2009: 40-69.
- Luthans, Fred. 2001. *Organizational Behavior. Ninth edition*. New York: McGraw Hill.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi
- Marini Purwanto. 2001. *Pengaruh Role Conflict, Role Ambiguity dan Job Insecurity Terhadap Kepuasan Kerja Akuntan Publik*. Tesis S2 FE Universitas Diponegoro. Semarang.
- Supanto. 2010. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi*. Tesis. Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro. Semarang.
- (2012). "DPRD Sorot Mutasi Pejabat." Padang Ekspres. (19 April 2012). Hlm.10.

**LAMPIRAN KUESIONER**

**IDENTITAS RESPONDEN**

Mohon kesediaan bapak/ibuk untuk mengisi daftar pertanyaan berikut :

Nama (Boleh Kosong) : \_\_\_\_\_

Jenis Kelamin :  Pria  Wanita

Umur : \_\_\_\_\_ Tahun

Jabatan :  Kepala Dinas  Kepala Bidang/Seksi  
 Kepala Subbagian Keuangan

Lama menduduki Jabatan ini :  < 1 tahun  > 8 tahun  
 1 – 8 tahun

Pendidikan Terakhir :  SMA  Diploma  
 Strata 1 (S1)  Magister (S2)  
 Doktor (S3)

Latar Belakang Pendidikan :  Akuntansi  Manajemen  Ekonomi  
 Hukum  Pertanian  MIPA  
 Lain- lain (.....)

**DAFTAR PERTANYAAN**

Bapak/Ibu dimohon menyatakan pendapat dengan memberi tanda Check List (v) pada

salah satu nomor dari 1 sampai 5, dengan kriteria sebagai berikut:

- 1) STS = Sangat Tidak Setuju
- 2) TS = Tidak Setuju
- 3) KS = Kurang Setuju
- 4) S = Setuju
- 5) SS = SangatSetuju

**A. SENJANGAN ANGGARAN**

Pernyataan berikut akan menggambarkan persepsi Bapak/Ibu terhadap senjangan anggaran.

No	PERTANYAAN	STS	TS	KS	S	SS
1	Standar yang digunakan dalam anggaran mendorong produktivitas yang tinggi di wilayah tanggung jawab saya					
2	anggaran untuk departemen saya bisa saya pastikan dapat terlaksana					
3	Karena adanya keterbatasan jumlah anggaran yang disediakan, saya harus memonitor setiap pengeluaran yang menjadi wewenang saya					

4	Anggaran yang menjadi tanggung jawab saya, tidak begitu tinggiuntutannya					
5	Adanya target anggaran yang harus saya capai, tidak terlalu membuat saya ingin memperbaiki tingkat efisiensi					
6	Sasaran yang dijabarkan dalam anggaran sangat susah untuk dicapai/direalisasikan					

## B. PARTISIPASI ANGGARAN

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

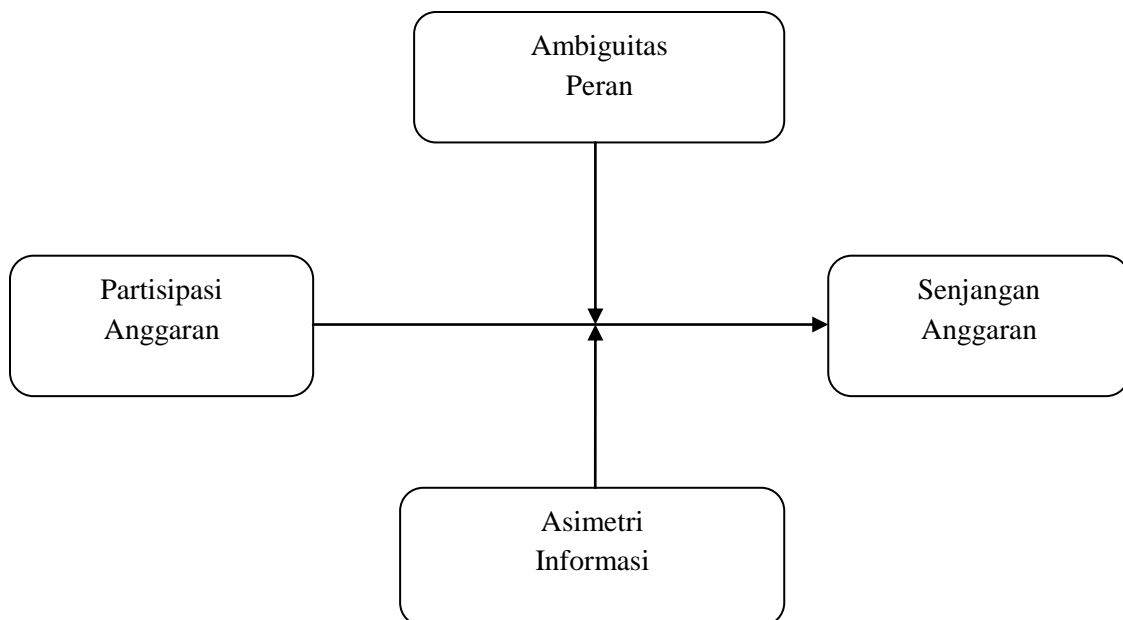
No	PERTANYAAN	STS	TS	KS	S	SS
1	Saya selalu terlibat aktif dalam setiap penyusunan anggaran					
2	Atasan saya memberi alasan yang logis ketika anggaran direvisi					
3	Saya mendiskusikan dengan atasan saya mengenai anggaran yang saya usulkan					
4	Saya memiliki pengaruh yang besar dalam penetapan anggaran saya					
5	Saya memiliki kontribusi penting dalam penyusunan anggaran					
6	Atasan saya sering meminta pendapat dan pemikiran saya ketika penyusunan anggaran					

## C. AMBIGUITAS PERAN

No	PERTANYAAN	STS	TS	KS	S	SS
1	Saya merasa kurang mengetahui dengan jelas tanggung jawab saya dalam instansi					
2	Saya merasa kurang mengetahui dengan jelas apa yang diharapkan instansi dari saya					
3	Saya merasa kurang yakin tentang wewenang yang saya miliki saat ini					
4	Saya merasa kurang jelas mengenai pekerjaan atau apa yang seharusnya saya lakukan dalam instansi					
5	Saya merasa rencana dan tujuan pekerjaan saya kurang jelas					
6	Saya kurang bisa membagi waktu dengan baik untuk instansi saya					

**D. ASIMETRI INFORMASI**

No	PERTANYAAN	STS	TS	KS	S	SS
1	Dibandingkan atasan, saya memiliki informasi yang lebih baik mengenai kegiatan yang dilakukan dalam pusat pertanggungjawaban saya.					
2	Saya lebih mengetahui hubungan input dan output kegiatan operasi internal pada unit yang menjadi tanggung jawab saya, dibanding atasan.					
3	Informasi yang saya miliki mengenai potensi kinerja pusat pertanggungjawaban saya lebih dapat dipercayai, dibandingkan atasan.					
4	Dibandingkan atasan, saya lebih mengetahui mengenai teknik kerja pusat pertanggungjawaban saya.					
5	Dibandingkan atasan, saya lebih mampu menilai dampak potensial faktor eksternal terhadap kegiatan yang ada dalam pusat pertanggungjawaban saya.					
6	Saya lebih memahami apa yang dapat dicapai pusat pertanggungjawaban saya, dibandingkan atasan.					



**Gambar 1**  
**Kerangka Konseptual**

## UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS PENELITIAN

### 1) Senjangan anggaran

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	135	100,0
	Excluded(a)	0	,0
	Total	135	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
,727	,719	6

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00001	16,8296	7,142	,391	,287	,708
VAR00002	16,9630	7,334	,391	,310	,708
VAR00003	16,6519	8,020	,285	,161	,731
VAR00004	17,7037	6,135	,566	,396	,655
VAR00005	18,0074	5,560	,567	,494	,656
VAR00006	17,8815	6,046	,569	,458	,654

### 2) Partisipasi Anggaran

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	135	100,0
	Excluded(a)	0	,0
	Total	135	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
,775	,775	6

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00001	19,5852	5,006	,540	,332	,739
VAR00002	19,4667	6,176	,443	,367	,762
VAR00003	19,3259	5,983	,411	,342	,766
VAR00004	20,0370	4,797	,589	,497	,724
VAR00005	19,9333	4,809	,685	,598	,696
VAR00006	19,6889	5,664	,485	,339	,750

### 3) Ambiguitas Peran

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	135	100,0
	Excluded(a)	0	,0
	Total	135	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
,935	,938	6

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00001	10,2370	12,376	,823	,753	,921
VAR00002	10,1037	13,273	,788	,694	,927
VAR00003	10,2963	11,747	,878	,811	,914
VAR00004	10,2519	12,264	,845	,758	,918
VAR00005	10,4000	12,301	,839	,767	,919
VAR00006	10,3037	12,288	,706	,544	,939

### 4) Asimetri Informasi

**Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	135	100,0
	Excluded(a)	0	,0
	Total	135	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
,937	,937	6

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00001	18,2074	18,449	,756	,648	,932
VAR00002	18,1259	17,469	,864	,773	,919
VAR00003	18,3852	17,462	,843	,734	,922
VAR00004	18,2148	17,976	,838	,732	,922
VAR00005	18,4296	18,516	,806	,672	,926
VAR00006	18,3778	18,774	,770	,632	,931

## UJI ASUMSI KLASIK

### A. Uji Normalitas Residual

#### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		135
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,54921181
Most Extreme Differences	Absolute	,056
	Positive	,056
	Negative	-,025
Kolmogorov-Smirnov Z		,655
Asymp. Sig. (2-tailed)		,784

a Test distribution is Normal.

b Calculated from data.

### B. Uji Multikolinearitas

#### Coefficients(a)

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
PA_X1	,992	1,008
AP_X2	,854	1,171
AI_X3	,850	1,176

a Dependent Variable: SA\_Y

### C. Uji Heteroskedastisitas

#### Coefficients(a)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3,029	1,635		1,853	,066
PA_X1	,011	,062	,015	,170	,865
AP_X2	-,050	,036	-,130	-1,390	,167
AI_X3	-,031	,030	-,099	-1,050	,295

a Dependent Variable: AbsUt



## UJI MODEL

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

**Model Summary(b)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,462(a)	,213	,183	2,51679

a Predictors: (Constant), m2, AP\_X2, PA\_X1, AI\_X3, m1

b Dependent Variable: SA\_Y

### 2. Uji F

**ANOVA(b)**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	221,212	5	44,242	6,985	,000(a)
	Residual	817,114	129	6,334		
	Total	1038,326	134			

a Predictors: (Constant), m2, AP\_X2, PA\_X1, AI\_X3, m1

b Dependent Variable: SA\_Y

## UJI HIPOTESIS (T\_TEST)

**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	43,604	13,776		3,165	,002
	PA_X1	-1,204	,599	-,962	-2,012	,046
	AP_X2	-,577	,635	-,870	-,909	,365
	AI_X3	-1,117	,443	-2,036	-2,523	,013
	m1	,028	,027	1,026	1,033	,304
	m2	,056	,019	2,602	2,906	,004

a Dependent Variable: SA\_Y

## UJI NON-RESPONSE BIAS

### Group Statistics

	waktu	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
SA_Y	Ontime	78	20,9359	2,92477	,33116
	Late	57	20,2807	2,55479	,33839
PA_X1	Ontime	78	23,0256	1,99333	,22570
	Late	57	22,9474	2,52432	,33435
AP_X2	Ontime	78	12,6795	4,34396	,49186
	Late	57	11,8246	3,96468	,52513
AI_X3	Ontime	78	22,5256	5,23407	,59264
	Late	57	21,1579	4,78013	,63314

### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Upper	Lower
SA_Y	Equal variances assumed	,048	,827	1,355	133	,178	,65520	,48356	-,30126	1,61165
	Equal variances not assumed			1,384	128,747	,169	,65520	,47347	-,28160	1,59199
PA_X1	Equal variances assumed	3,007	,085	,201	133	,841	,07827	,38900	-,69115	,84769
	Equal variances not assumed			,194	103,095	,847	,07827	,40340	-,72177	,87832
AP_X2	Equal variances assumed	2,045	,155	1,171	133	,244	,85493	,72985	-,58870	2,29855
	Equal variances not assumed			1,188	126,531	,237	,85493	,71951	-,56890	2,27875
AI_X3	Equal variances assumed	2,589	,110	1,555	133	,122	1,36775	,87962	-,37210	3,10760
	Equal variances not assumed			1,577	126,496	,117	1,36775	,86723	-,34842	3,08391