

**PENGARUH TEKANAN ANGGARAN, ASIMETRI INFORMASI DAN
PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

(Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Sleman)

FISTA TITIANINGRUM ANGGRAENI

**Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
fista.titian@gmail.com**

ABSTRACT

This study aims to look at the effect of budgetary pressure, information asymmetry and budgetary participation on budgetary slack with organizational commitment as a moderating variable. This research is a quantitative study. The type of data used in this study is primary data taken from all Sleman Regency Government agencies. The population in this study were SKPD Sleman Regency official officials with Echelon III and IV respondents. The sample selection uses a purposive sampling method with the acquisition of 117 questionnaires. The process of data analysis in this study uses multiple linear regression analysis with the application of SPSS v.15. Based on the results of the study, variable budgetary pressure, information asymmetry and budgetary participation have a positive and significant effect on budgetary slack, and organizational commitment variables are able to strengthen or moderate the relationship between budgetary participation on budgetary slack. The author's suggestion for further research, it is better to use direct interviews with respondents, so that respondents can provide more actual answers, and it is recommended to expand the object of research.

Keywords: *Budgetary Slack, Budgetary Pressure, Information Asymmetry, Budget Participation, Organizational Commitment*

A. PENDAHULUAN

Pedoman pelaksanaan kegiatan dalam suatu pemerintahan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yaitu berupa anggaran yang disusun dan telah direncanakan untuk dilaksanakan selama 1 (satu) tahun. Anggaran adalah suatu elemen yang sangat penting bagi sebuah pemerintah daerah (Pemda) dalam mewujudkan suatu kebutuhan masyarakat warga negara (Sari, dkk 2019).

Adapun fenomena yang terdapat di Negara Indonesia dewasa ini bahwasannya pemerintah daerah belum bisa menempatkan alokasi anggaran secara optimal sesuai dengan kebutuhan yang ada di masyarakat luas. Anggaran pemerintah dalam penggunaannya masih ada yang dikuasai oleh pihak-pihak tertentu, sehingga pengalokasian anggaran belum dilakukan secara merata (Kusuma Negara, dkk 2018).

Tabel 1
“Kabupaten Sleman
Satuan Kerja Perangkat Daerah
Anggaran dan Realisasi Anggaran Pendapatan Daerah”
Tahun 2014-2018 (dalam milyar)

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah (Rp)	Realisasi Pendapatan Daerah (Rp)	%
2014	1.969	2.076	105,46
2015	2.262	2.294	101,43
2016	2.183	2.329	106,66
2017	2.547	2.615	102,67
2018	2.641	2.712	102,70

Sumber: bkad.slemankab.go.id

Berdasarkan data pada tabel di atas bahwa diantara anggaran daerah dengan realisasinya terdapat perbedaan nilai. Biasanya anggaran pendapatan daerah akan lebih besar daripada nilai realisasinya. Hal itu menandakan bahwa kinerja SKPD Kabupaten Sleman kurang pelaksanaan yang optimal dalam menyusun dan merencanakan anggaran daerahnya. Berdasarkan penjelasan tersebut dikatakan terdapat senjangan anggaran.

Priyetno (2018) pernah berpendapat bahwa senjangan anggaran sebagai suatu tindakan dimana melebihi kemampuan produktif dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih besar ketika diberikan kesempatan untuk

memilih standar kerja sehingga bisa meningkatkan kinerjanya (Priyetno, 2018). Menurut Irfan, dkk (2016), terjadinya senjangan anggaran dikarenakan penentuan pendapatan yang terlampau rendah dengan estimasi biaya yang terlampau tinggi. Hal tersebut memberikan dampak yang buruk bagi organisasi khususnya bidang sektor publik dengan terjadinya *mistake* pada pengalokasian sumber daya dan kurangnya evaluasi kinerja terhadap unit yang ada dibawah pertanggungjawabannya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Irfan, dkk (2016) dengan judul “Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi”. Hasil uji pada variabel asimetri informasi dan variabel tekanan anggaran menyatakan bukti bahwa variabel tersebut memiliki pengaruh negatif yang signifikan pada senjangan anggaran. Hal ini membuktikan jikalau kondisi asimetri informasi dan tekanan anggaran dalam pemerintah daerah bisa menurunkan terjadinya senjangan anggaran, sehingga variabel asimetri informasi dan variabel tekanan anggaran bukan termasuk variabel pemoderasi.

Namun, hal pembeda pada penelitian kali ini adalah, jika penelitian sebelumnya variabel tekanan anggaran dan variabel asimetri informasi digunakan sebagai variabel pemoderasi, penelitian kali ini variabel tekanan anggaran dan variabel asimetri informasi digunakan sebagai variabel independen.

B. RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang yang telah peneliti uraikan, maka rumusan masalah yang dapat disusun adalah:

- a. Apakah Tekanan Anggaran berpengaruh positif terhadap Senjangan Anggaran?
- b. Apakah Asimetri Informasi berpengaruh positif terhadap Senjangan Anggaran?
- c. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap Senjangan Anggaran?
- d. Apakah Komitmen Organisasi memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran?

C. LANDASAN TEORI

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) ialah merupakan teori yang mempelajari mengenai keterkaitan antara pihak yang mempunyai hubungan fungsional dan pihak yang mempunyai hubungan struktural, yaitu hubungan oleh prinsipal (*principal*) dan agen (*agent*) (Basyir, 2016). Teori keagenan inilah yang akan digunakan sebagai konsep teori untuk menjelaskan terkait praktik senjangan anggaran. Dalam praktiknya senjangan anggaran terjadi apabila terdapat konflik antara agen dan prinsipal yang mana setiap pihak memiliki keinginan untuk mendapatkan atau mempertahankan kepentingan pribadi sehingga akan mengimplikasi praktik senjangan anggaran bila dipandang dari sudut teori keagenan (Sari, dkk 2019).

2. Teori Stewardship

Penelitian ini dilakukan pada organisasi sektor publik sehingga teori stewardship juga digunakan untuk menjelaskan variabel yang berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Teori ini menggambarkan situasi di mana manajer tidak termotivasi oleh tujuan individu, tetapi lebih ditujukan pada target hasil utama mereka, yaitu untuk kepentingan organisasi (Putri dan Solikhah, 2018). Pemerintah sebagai pengelola sumber daya akan menyiapkan dan mengimplementasikan anggaran secara efektif dan efisien sehingga terjadinya tindakan disfungsional seperti senjangan anggaran dapat diminimalisir.

3. Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan biaya yang seharusnya dikeluarkan (Irfan, dkk 2016). Senjangan anggaran pada umumnya dilakukan oleh beberapa pihak untuk memenuhi kepentingan pribadi agar mendapatkan penilaian atau citra yang baik didepan atasan dari berbagai kinerja yang telah dilakukan (Adikusuma dan Mukhzarudfa, 2017). Dengan demikian perbuatan tersebut tentu saja menyimpang dari tujuan organisasi atau target kerja SKPD.

4. Tekanan Anggaran

Tekanan anggaran bisa diartikan sebagai desakan dari atasan kepada bawahannya guna melaksanakan anggaran yang sudah dibuat dengan baik (Erina

dan Suartana, 2016). Pengukuran suatu kinerja didasarkan dari anggaran yang sudah disusun sehingga membuat bawahan akan selalu berusaha mendapatkan keuntungan dengan menciptakan suatu senjangan anggaran, antara lain dengan membuat lebih rendah pendapatan dan membuat tinggi biaya saat penyusunan anggaran tersebut dilakukan.

5. Asimetri Informasi

Anthony dan Govindarajan (2011) membuat pernyataan bahwa, asimetri informasi adalah suatu kondisi atau keadaan dengan atasan yang kurang memiliki informasi memadai mengenai kinerja bawahannya sehingga kurang tegas dalam penentuan besaran kontribusi dari bawahannya terhadap hasil aktual sebuah perusahaan atau organisasi. Dengan terjadinya asimetri informasi antara atasan dan bawahan dalam suatu organisasi, maka bawahan bisa dengan mudah mengambil informasi yang dibutuhkan dari pribadi mereka dengan memuat anggaran agar lebih mudah untuk dicapai, sehingga menimbulkan terjadinya senjangan anggaran, yaitu dengan melaporkan anggaran lebih rendah atau dibawah kinerja yang diharapkan organisasi (Wardani, dkk 2014).

6. Partisipasi Anggaran

Konsep dari partisipasi anggaran adalah konsep pada suatu kegiatan yang melibatkan bawahan dalam pengambilan keputusan mengenai anggaran mulai dari perencanaan hingga pelaksanaan anggaran tersebut bersama dengan atasan (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Pihak bawahan yang ikut serta berpartisipasi dalam perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan anggaran akan memperoleh suatu penghargaan atau komisi dari pekerjaan tersebut. Hal ini bisa memotivasi karyawan untuk lebih memberikan kontribusi positif pada pekerjaan, khususnya dalam proses penyusunan anggaran hingga realisasinya.

7. Komitmen Organisasi

Pernyataan Robbins dan Judge (2007), bahwasannya komitmen organisasi adalah kondisi apabila seorang individu memiliki keberpihakan pada tujuan dan sasaran yang dimiliki oleh organisasi dan mempunyai motivasi untuk mempertahankan pengakuan keanggotaannya dalam organisasi tersebut (Robbins dan Judge, 2007). Sopiah (2008) mempunyai definisi lain dari komitmen organisasi yaitu suatu tingkat keyakinan dan keterikatan karyawan

untuk mencapai sasaran organisasi sehingga akan selalu setia mengabdikan pada organisasinya. Ukuran tinggi atau rendahnya suatu komitmen organisasi dalam pribadi seseorang diciptakan oleh karyawan yang berada di lingkungan organisasi itu sendiri. Hal itu dapat mempunyai dampak tidak hanya pada organisasinya tetapi juga akan berdampak pada prestasi dan kinerja karyawan (Sopiah, 2008).

D. PENURUNAN HIPOTESIS

1. Pengaruh Tekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Salah satu kendala yang dapat muncul dalam menyusun anggaran adalah masalah tekanan anggaran. Tekanan anggaran dapat diartikan desakan yang dilakukan atasan pada seorang bawahan agar anggaran yang telah disusun dapat dilaksanakan dengan baik sesuai target. Ketika penilaian bawahan bergantung pada tingkat ketercapaian anggaran membuat bawahan akan terdorong menurunkan penghasilan dan menaikkan biaya atau menciptakan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai.

Menurut Gamal dalam Irfan, dkk (2016), jikalau penilaian kinerja karyawan ditentukan berdasarkan tingkat ketercapaian anggaran yang sudah ditetapkan, senjangan anggaran akan lebih cenderung dilakukan oleh bawahan jika dalam proses penyusunan dilakukan dengan tekanan anggaran. Manajer akan terdorong merumuskan anggaran yang mudah untuk dicapainya ketika target yang diberikan menurut bawahan teramat sulit sehingga berpengaruh terhadap bawahan untuk mengambil langkah termudah. Penerapan tekanan anggaran dapat memicu bawahan terdorong membuat anggaran lebih leluasa untuk dicapai sesuai dengan kemampuan yang dimiliki. Maka dari itu tekanan anggaran dapat mempengaruhi senjangan anggaran. Teori keagenan dapat menjelaskan hal tersebut dengan fenomena wewenang yang diberikan oleh atasan pada bawahan agar bertanggungjawab melakukan tugas dan suatu keputusan. Dalam teori keagenan atasan senantiasa mendorong bawahan agar aktivitas operasi yang dijalankan lebih efisien dengan mengurangi beban dan meningkatkan pendapatan (Irfan, dkk 2016). Berdasarkan uraian yang dipaparkan, maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

2. Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Suartana (2010) atasan dalam penyusunan anggaran cenderung mempunyai pengetahuan aktual lebih daripada bawahan, atau mungkin sebaliknya. Apabila terjadi kemungkinan pertama, dapat mengakibatkan munculnya sebuah desakan dan dorongan yang besar dari atasan terhadap bawahan supaya target anggaran mudah untuk dicapai yang menurut bawahan anggaran tersebut terlampau tinggi. Namun, apabila terjadi kehendak lain, bawahan dapat menentukan capaian anggaran lebih rendah daripada sasaran yang direncanakan untuk direalisasi. Keadaan dengan adanya salah satu pihak memiliki pengetahuan dan informasi yang lebih besar dibandingkan dengan pihak lainnya bisa didefinisikan sebagai asimetri informasi (Suartana, 2010).

Berdasarkan teori keagenan, individu akan bertindak demi kepentingan pribadi daripada kepentingan organisasi. Agen akan meningkatkan kinerjanya agar mendapat *reward*, sedangkan prinsipal akan terdorong untuk meningkatkan profitabilitas ketika agen lebih mengetahui informasi aktual daripada prinsipal karena tidak dapat setiap hari memonitor kegiatan organisasi (Irfan, dkk 2016). Hal ini dapat menimbulkan tindak asimetri informasi yang berdampak negatif, terkhusus pada saat penganggaran dilakukan kemungkinan terdapat pihak yang kurang berkomitmen sehingga memanfaatkan situasi untuk membuat anggaran di luar target kerja sebuah organisasi. Maka dari itu, tentunya dapat menimbulkan senjangan anggaran dalam suatu instansi pemerintah daerah, sehingga hal seperti asimetri informasi ini menjadi perhatian yang lebih. Berdasarkan uraian yang dipaparkan, dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

3. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Sistem penganggaran yang digunakan saat ini dalam organisasi sektor publik adalah sistem penganggaran partisipatif. Dengan digunakannya sistem anggaran partisipatif, maka bawahan atau biasa disebut sebagai pelaksana anggaran turut serta terlibat dalam proses penyusunan anggaran sehingga antara atasan dan bawahan mencapai suatu kesepakatan bersama. Partisipasi pegawai dalam proses penyusunan anggaran memungkinkan pegawai tersebut akan

memberikan informasi bias yang menimbulkan pegawai lebih leluasa untuk menentukan target yang akan dicapai sehingga mengesampingkan kepentingan organisasi, maka penentuan anggaran tergantung dari kemudahan dalam mencapainya dengan cara melonggarkan anggaran.

Bawahan dapat menimbulkan senjangan anggaran dengan membuat estimasi pendapatan lebih rendah dan beban yang lebih tinggi supaya target yang telah disusun mudah untuk dicapai (Lestari dan Supadmi, 2017). Dengan adanya partisipasi dari bawahan yang terlalu jauh pada saat proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan pihak bawahan akan bertindak agar anggaran yang ingin dicapai mudah yaitu dengan melakukan senjangan anggaran. Tindakan tersebut dapat diuraikan dengan teori keagenan untuk menjelaskan keadaan ketika informasi bawahan dinilai memiliki keakuratan, namun bawahan memberikan informasi yang tidak akurat dengan memperkirakan anggaran sesuai dengan kemampuan yang dapat ia capai (Irfan, dkk 2016). Berdasarkan uraian yang dipaparkan, maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

4. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran.

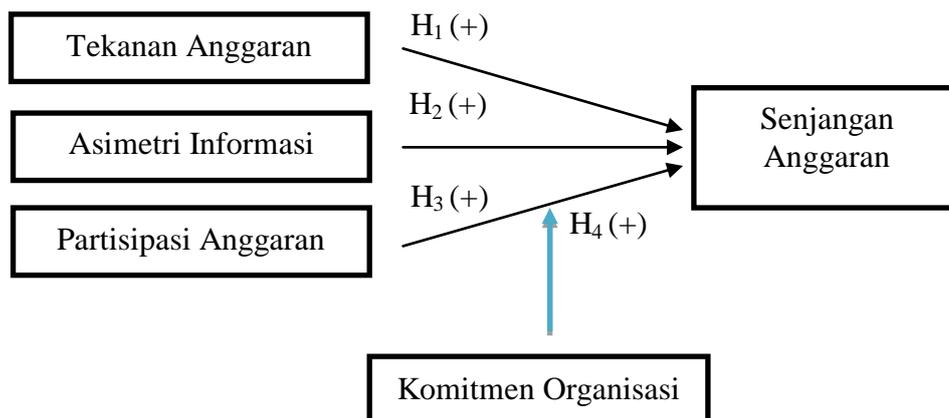
Komitmen organisasi menggambarkan seberapa besar keterikatan seorang individu secara sukarela dan memberikan keyakinan yang kuat dalam sebuah organisasi sehingga berusaha untuk mencapai nilai dan sasaran organisasi tersebut (Mukaromah dan Suryandari, 2015). Karyawan dengan komitmen yang tinggi cenderung akan lebih mementingkan organisasi dari pada kepentingan pribadi dan akan berusaha mencapai tujuan organisasi sebaik mungkin, sedangkan komitmen yang rendah akan mementingkan pribadinya dan kurang memperhatikan pencapaian tujuan organisasi. Komitmen organisasi yang kuat pada seorang karyawan dapat merealisasikan rencana kerja yang optimal dengan mudah. Hal ini terjadi karena kuatnya komitmen organisasi dari pribadi karyawan atau anggota yang berada dalam organisasi tersebut tentu akan mengikat karyawan untuk menjalankan wewenang yang telah menjadi tanggung jawabnya, sehingga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya resiko yang tidak diinginkan.

Begitu juga dalam perencanaan dan penyusunan anggaran, dengan komitmen yang tinggi dari dalam pribadi masing-masing karyawan diharapkan dapat meningkatkan kualitas kinerja dan bisa mendorong majunya sebuah organisasi. Hal ini dapat diuraikan dengan teori *stewardship*, bahwa komitmen yang baik dari masing-masing pribadi karyawan bisa membuat manfaat yang besar bagi orang banyak atau bagi organisasi. Dengan ini komitmen organisasi dianggap mampu mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran (Irfan, dkk 2016).

Berdasarkan pemaparan di atas, dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

E. MODEL PENELITIAN



F. METODE PENELITIAN

1. Gambaran Umum Penelitian

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di Kabupaten Sleman digunakan sebagai obyek dalam penelitian ini. Subyek yang diteliti adalah aparatur dari pemerintah daerah atau pegawai yang ikut serta baik langsung maupun tidak langsung mengenai penyusunan anggaran, terkhusus Bagian Keuangan serta Bagian Perencanaan dan Evaluasi yang terdapat pada SKPD Kabupaten Sleman.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan memilih sampel yang akan dijadikan subyek dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2007). Adapun kriteria yang ditentukan penulis dalam penelitian ini hanyalah yang berkaitan dengan proses perencanaan program kegiatan yaitu pejabat struktural pada Eselon III dan IV Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman adalah sebanyak 31 SKPD. Responden dari penelitian kali ini terdiri atas kepala bagian/bidang dan kepala subbagian/subbidang dari masing-masing SKPD. Pejabat struktural tersebut dipilih sebagai responden dikarenakan memiliki wewenang dan peran penting pada saat proses perencanaan, penyusunan dan proses pelaksanaan anggaran hingga proses pelaporan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini bersumber dari data primer dengan menggunakan metode survey dalam bentuk instrumen kuesioner berdasarkan masalah yang diteliti kemudian disebarakan kepada responden. Kuesioner yang digunakan hasil dari penyusunan berdasarkan faktor-faktor mengenai tekanan anggaran, asimetri informasi, partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan senjangan anggaran. Instrumen kuesioner disusun dengan menggunakan skala *likert*, yaitu skala yang digunakan untuk mengukur mengenai sikap, pendapat, maupun persepsi seseorang terhadap fakta yang ada di sekitarnya. Skala *likert* memiliki 2 bentuk pernyataan, yaitu pernyataan positif dan negatif. Adapun kriteria pengukurannya yaitu:

Tabel 2
Skala Likert

Pernyataan Positif	Skala	Pernyataan Negatif	Skala
SS = Sangat Setuju	5	SS = Sangat Setuju	1
S = Setuju	4	S = Setuju	2
N = Netral	3	N = Netral	3
TS = Tidak Setuju	2	TS = Tidak Setuju	4
STS = Sangat Tidak Setuju	1	STS = Sangat Tidak Setuju	5

2. Teknik Analisis Data

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linier berganda (*multiple linier regression*) yang digunakan untuk melakukan pengujian apakah terdapat pengaruh antara tekanan anggaran, asimetri informasi dan

partisipasi anggaran pada senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Persamaan regresi linier berganda meliputi :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_3 * X_4 + e$$

Keterangan:

Y	= Senjangan Anggaran
X1	= Tekanan Anggaran
X2	= Asimetri Informasi
X3	= Partisipasi Anggaran
X4	= Komitmen Organisasi
α	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	= Koefisiensi Masing-Masing Variabel
e	= Koefisien Error

G. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Deskripsi Penelitian

Analisis data menjelaskan tentang hasil penelitian pengaruh tekanan anggaran, asimetri informasi dan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Data penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner pada aparatur sipil negara Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman. Jumlah SKPD yang dijadikan obyek penelitian kali ini adalah sebanyak 31 instansi yang meliputi Dinas dan Lembaga Teknis Daerah, seperti badan, kantor, dan RSUD tidak termasuk kecamatan, UPT dan desa.

Tabel 3
Jumlah Sampel dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Total Penyebaran Kuesioner	124
Jumlah Kuesioner yang tak kembali	4
Jumlah kuesioner yang kembali	120
Jumlah kuesioner yang tak diisi lengkap	3
Jumlah kuesioner yang dapat diolah	117
Response rate	96 %

Sumber : Hasil Analisis Data

2. Pembahasan dan Hasil Penelitian

a. Uji Regresi Linier Berganda

Uji regresi berganda dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan untuk menguji H1, H2 dan H3. Model regresi berganda pada penelitian ini yaitu :

Tabel 4
Hasil Perhitungan Regresi Berganda H1-H3

Model	Unstandardized Residual	Sig
	B	
(Constant)	11.357	
Tekanan Anggaran	.143	0.004
Asimetri Informasi	.427	0.032
Partisipasi Anggaran	.196	0.012

Sumber : Hasil Analisis Data

Berdasarkan tabel 4 diperoleh persamaan yaitu :

$$\text{Senjangan Anggaran} = 11.357 + 0.143\text{TA} + 0.427\text{AI} + 0.196\text{PA} + e$$

b. Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Uji *Moderated Regression Analysis* merupakan pengujian khusus regresi linier berganda dimana dalam persamaan regresi mengandung unsur interaksi (perkalian antara dua atau lebih variabel independen). Pada penelitian ini komitmen organisasi merupakan variabel moderasi, yang kemudian akan memoderasi satu variabel independen yaitu partisipasi anggaran. Maka, pengujian MRA digunakan untuk menguji H4.

Tabel 5
Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Model	Unstandardized Residual	Sig
	B	
(Constant)	14.028	
Tekanan Anggaran	.112	0.071
Asimetri Informasi	.372	0.101
Partisipasi Anggaran	.203	0.538
Komitmen Organisasi	-.060	0.000
Partisipasi Anggaran * Komitmen Organisasi	.020	0.047

Sumber : Hasil Analisis Data

Berdasarkan tabel 5 maka diperoleh persamaan regresi yaitu :

$$\text{Senjangan Anggaran} = 14.028 + 0.112\text{TA} + 0.372\text{AI} + 0.203\text{PA} + -0.060\text{KO} + 0.020\text{PA}*\text{KO} + e$$

c. Hasil Uji Hipotesis

Uji koefisien parsial dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen. Syarat hipotesis diterima apabila nilai sig < 0.05 dan koefisien regresi searah dengan hipotesis.

Tabel 6
Hasil Uji Koefisien Parsial (Uji t) Non Moderasi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	11.357	1.506		7.541	.000
Tekanan Anggaran	.143	.039	.213	3.677	.004
Asimetri Informasi	.427	.037	.669	11.544	.032
Partisipasi Anggaran	.196	.034	.332	5.831	.012

Dari hasil pengujian pada tabel 6, maka memperoleh kesimpulan bahwa:

1) Uji Hipotesis 1 (H1)

Berdasarkan pada tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel tekanan anggaran memiliki nilai sig sebesar $0.004 < 0.05$ dengan nilai koefisien positif sebesar 0.143. Maka memperoleh kesimpulan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, sehingga H1 **diterima**.

2) Uji Hipotesis 2 (H2)

Berdasarkan pada tabel 6 menunjukkan bahwa variabel asimetri informasi memiliki nilai sig sebesar $0.032 < 0.05$ dengan nilai koefisien positif sebesar 0.427. Maka memperoleh kesimpulan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, sehingga H2 **diterima**.

3) Uji Hipotesis 3 (H3)

Berdasarkan pada tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel partisipasi anggaran memiliki nilai sig sebesar $0.012 < 0.05$ dengan nilai koefisien positif sebesar 0.196. Maka memperoleh kesimpulan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran, sehingga H3 **diterima**.

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Parsial (Uji t) Moderasi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	14.028	1.530		9.171	.829
Tekanan Anggaran	.112	.038	.167	2.929	.071
Asimetri Informasi	.372	.042	.583	8.899	.101
Partisipasi Anggaran	.203	.031	.343	6.462	.538
Komitmen Organisasi	-.060	.015	-.216	-4.060	.000
Partisipasi Anggaran * Komitmen Organisasi	.020	.001	.128	1.848	.047

Dari hasil pengujian pada 7, maka memperoleh kesimpulan bahwa:

4) Uji Hipotesis 4 (H4)

Berdasarkan pada tabel 7 dapat diketahui bahwa perkalian antara variable partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi memiliki nilai sig sebesar $0.047 < 0.05$ dengan nilai koefisien positif sebesar 0.020. Maka memperoleh kesimpulan bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, sehingga H4 **diterima**.

3. Pembahasan

a. Pengaruh Tekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil dari pengujian hipotesis pertama (H1) pada penelitian ini menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan

terhadap senjangan anggaran sehingga H1 diterima. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari, dkk (2019) yang juga menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Hal ini selaras dengan teori *agency* sehingga dapat dijelaskan bahwa terjadinya tekanan anggaran dalam suatu organisasi akan memicu seseorang untuk melaksanakan tindak senjangan anggaran agar target anggaran tersebut relatif mudah untuk dicapai apabila kinerjanya ditentukan berdasarkan tingkat ketercapaian anggaran yang telah disusun. Tindak senjangan anggaran dilakukan dengan cara menjadikan anggaran organisasi lebih leluasa atau lebih longgar sehingga saat target anggaran sudah tercapai maka akan memperoleh keuntungan. Organisasi yang menggunakan anggaran sebagai pengukur kinerja karyawannya akan mendorong karyawan tersebut untuk menciptakan senjangan anggaran dengan tujuan meningkatkan peluang untuk mendapatkan kompensasi yang lebih besar di masa mendatang. Dengan demikian, apabila anggaran menjadi tolak ukur penilaian kinerja karyawan, maka tindak senjangan anggaran akan lebih tinggi karena memicu karyawan untuk melaksanakan tindak senjangan anggaran dengan harapan pencapaian target yang lebih ringan agar memperoleh penghargaan ketika kinerja karyawan ditandai dengan tercapainya anggaran.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sutanaya dan Sari (2018) dan Ngol *et.al* (2017) yang juga menyatakan bahwa tekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Irfan, dkk (2016) serta Chong dan Strauss (2017) yang menyatakan bahwa tekanan anggaran memiliki pengaruh yang negatif signifikan.

b. Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil dari pengujian hipotesis kedua (H2) pada penelitian ini menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran sehingga H2 diterima. Hal ini selaras dengan teori *agency* sehingga dapat dijelaskan bahwa dalam suatu organisasi terdapat hubungan antara prinsipal dan agen yaitu hubungan fungsional dan hubungan

struktural. Semakin tinggi tingkat asimetri atau perbedaan informasi yang dimiliki antara prinsipal dan agen dalam suatu organisasi, maka terciptanya senjangan anggaran juga semakin meningkat. Asimetri informasi dapat terjadi apabila seorang bawahan memiliki informasi yang lebih relevan daripada atasannya pada saat proses penganggaran, begitupun sebaliknya. Proses penganggaran yang melibatkan bawahan memungkinkan untuk tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya kepada atasan, sehingga terdapat informasi relevan yang tidak diketahui oleh atasan mengenai perencanaan anggaran. Peluang seperti ini dapat dimanfaatkan oleh bawahan pada saat proses penyusunan anggaran melalui partisipasi yang diberikan kepadanya untuk melakukan senjangan anggaran.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sari, dkk (2019), Saputra dan Putra (2017), Basyir (2016) dan Wardani, dkk (2017) yang juga menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Irfan, dkk (2016) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh negatif signifikan.

c. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Hasil dari pengujian hipotesis ketiga (H3) pada penelitian ini menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran sehingga H3 diterima. Hal ini selaras dengan teori *agency* sehingga dapat dijelaskan bahwa dalam suatu organisasi terdapat hubungan antara prinsipal dan agen yaitu hubungan fungsional dan hubungan struktural. Adanya hubungan keagenan antara Bupati dan Kepala Organisasi Pemerintah Daerah dimana penilaian kinerja yang menggunakan anggaran menjadi motivasi untuk melakukan senjangan anggaran. Senjangan anggaran pada pemerintah daerah yang diciptakan oleh perangkat daerah terjadi karena ingin menjaga hubungannya dengan tujuan mempertahankan posisi atau jabatannya di pemerintahan. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Semakin banyak pihak yang turut serta berpartisipasi dalam menentukan besaran anggaran maka cenderung akan meningkatkan terciptanya senjangan anggaran. Partisipasi

bawahan yang terlampau besar dalam proses penyusunan anggaran memberikan peluang untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran atau memberikan informasi yang bias kepada atasan mengenai target anggaran dengan tujuan agar mudah untuk dicapai.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Irfan, dkk (2016) Basyir (2016), Sari, dkk (2019) serta Sutanaya dan Sari (2018) yang juga menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Ngol *et.al* (2017) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

d. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran

Hasil dari pengujian hipotesis keempat (H4) pada penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang berarti H4 diterima. Komitmen organisasi berpengaruh pada seseorang dengan memotivasi diri sendiri dalam melakukan suatu hal. Ketika seseorang memiliki komitmen yang tinggi maka akan meningkatkan sebuah kualitas kerja yang baik sehingga berpengaruh terhadap kinerjanya dalam mewujudkan tujuan organisasi seperti teori *stewardship* yang menggambarkan suatu kondisi bahwa para karyawan tidak memiliki keinginan demi kepentingan pribadi tetapi lebih mengutamakan tercapainya tujuan organisasi. Hal tersebut berarti bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Melihat seberapa besar komitmen yang dimiliki seorang karyawan dapat menurunkan atau bahkan meningkatkan terjadinya senjangan anggaran. Peningkatan atau penurunan senjangan anggaran tergantung pada sejauh mana tingkat komitmen organisasi seorang individu. Komitmen organisasi yang tinggi menjadikan individu lebih peduli nasib organisasinya dan berusaha mengarahkan organisasinya ke arah yang lebih baik dan ketika ia diikutsertakan dalam penyusunan anggaran, ia akan menggunakan informasi yang ia dapatkan untuk membuat anggaran menjadi relatif tepat sehingga kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Seseorang yang

memiliki komitmen tinggi maka dapat menurunkan tindak senjangan anggaran begitupun sebaliknya jika komitmen seseorang itu rendah maka akan meningkatkan senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Irfan, dkk (2016) dan Wardani, dkk (2014) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Namun, penelitian ini tidak mendukung penelitian Saputra dan Putra (2017) yang menyatakan komitmen organisasi tidak memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

H. Kesimpulan dan Saran

1. Kesimpulan

Berdasarkan data yang diperoleh maupun hasil analisis yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- a. Tekanan Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran pada SKPD Kabupaten Sleman.
- b. Asimetri Informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran pada SKPD Kabupaten Sleman.
- c. Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap Senjangan Anggaran pada SKPD Kabupaten Sleman.
- d. Komitmen Organisasi mampu memoderasi hubungan antara Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran.

Penelitian ini merubah variabel tekanan anggaran dan asimetri informasi menjadi variabel independen yang semula merupakan variabel moderasi karena pada penelitian terdahulu tekanan anggaran dan asimetri informasi menunjukkan hasil negatif signifikan ketika menjadi variabel moderasi antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran dan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti tekanan anggaran dan asimetri informasi di Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman yang relatif tinggi dapat menimbulkan terjadinya senjangan anggaran.

2. Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya, antara lain :

- a. Penelitian ini hanya dilakukan pada Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman. Untuk penelitian selanjutnya dapat memperluas objek penelitian, tidak hanya terbatas pada satu Kabupaten melainkan lebih dari satu kabupaten/kota atau penelitian pada lingkup satu provinsi agar bisa membandingkan hasilnya antar kabupaten.
- b. Penelitian selanjutnya dapat memperluas model penelitian dengan memperbanyak faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran. Variabel diluar penelitian ini yang disarankan untuk melakukan penelitian selanjutnya adalah variabel *locus of control*.

DAFTAR PUSTAKA

- Adikusuma, M.. & H. Mukhzarudfa. (2017). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Kapasitas Individu. Komitmen Organisasi. Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada PT. Angkasa Pura II (Persero) Kantor Cabang Bandara Sultan Thaha Jambi). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Unja*. 2(3). 56–72.
- Anthony, N. Robert dan Govindarajan, Vijay. 2011. Sistem Pengendalian Manajemen. Jilid 2. Tangerang: Karisma Publishing Group.
- Basyir, A. A. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran. Informasi Asimetri. Dan Kapasitas Individu Terhadap Budgetary Slack Pada SKPD Pemerintah Kota Samarinda. *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*. 13(2). 82–102.
- Chong, V. K., & Strauss, R. (2017). Participative budgeting: The effects of budget emphasis, information asymmetry and procedural justice on slack—Additional evidence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 12(1), 181-220.
- Donaldson, L.. & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*. 16(1). 49–64.
- Dunk, A. S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *Accounting review*, 400-410.
- Erina, N. P. D.. & Suartana, W. (2016). Pengaruh Partisipasi Penganggaran. Tekanan Anggaran. Kapasitas Individu. dan Kejelasan Sasaran Anggaran pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*. 15(2). 973–1000.
- Evindiana, F.. Andini, R.. & Putri, M. A. (2018). Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Tekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada PT Kereta Api Periode Tahun 2012-2016

-). *Journal of Accounting*. 4(4). 1–15.
- Fanani. Z.. & Saudale. G. E. K. (2018). Influence of Information Asymmetry and Self-Efficacy on Budgetary Slack: An Experimental Study. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*. 20(2). 62–72.
- Hair, J. F. (2010). Black, Wc, Babin, Bj, & Anderson, Re (2010). *Multivariate data analysis*, 7.
- Hartono. (2016). *SPSS 16.0 Analisis Data Statistika dan Penelitian* (Kedua). Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Irfan. M.. Santoso. B.. & Effendi. L. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi. Tekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*. 17(2). 158–175.
- Jogiyanto. P. D. (2014). *Pedoman Survey Kuesioner: Mengembangkan Kuesioner. Mengatasi Bias dan Meningkatkan Respon* (Kedua). Yogyakarta: BPFE.
- Kartika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Rumah Sakit di Kota Semarang). *Kajian Akuntansi*, 2(1), 39-60.
- Kusuma Negara. P.. Handajani. L.. & Effendy. L. (2018). Studi Kasus Fenomena Tingkat Serapan Anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*. 19(1). 76–91. (Miyati, 2014)
- Lestari. I. G. A. D.. & Supadmi. N. L. (2017). Asimetri Informasi Dan Tekanan Anggaran Sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 19(3). 2028–2058.
- Milani, K. (1975). The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *The accounting review*, 50(2), 274-284.
- Miyati. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo). *Skripsi*.
- Mukaromah. A.. & Suryandari. D. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran. Asimetri Informasi. Komitmen Organisasi. Dan Ambiguitas Peran Terhadap Budgetary Slack. *Accounting Analysis Journal*. 4(4). 1–8.
- Nasution. M. B. (2017). Pengaruh Asimetri Informasi. Job Relevant Information Dan Efektivitas Pengendalian Anggaran Terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi*. 5(1).
- Nazaruddin. I.. & Basuki. A. T. (2015). *Analisis Statistik Dengan SPSS*. Yogyakarta: Danisa Media.
- Pamungkas. I. M. bagas W.. Adiputra. I. M. P.. & Sulindawati. N. L. G. E. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran. Informasi Asimetri. Budaya Organisasi. Kompleksitas Tugas. Reputasi. Etika dan Self Esteem Terhadap Budgetary Slack (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Jembrana). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*. 2(1).

- Pratiwi. I. B. (2012). Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Tekanan Anggaran Dan Asimetri Informasi Sebagai Pemoderasi (Studi Kasus: PT Artolite Indah Mediatama) (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Soegijapranata).
- Priyetno. A. (2018). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Gaya Kepemimpinan Dan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris SKPD Kota Pariaman). *Jurnal Akuntansi*. 6(1). 137.
- Putri. Y. R.. & Solikhah. B. (2018). Organizational Commitment . Information Asymmetry . and the Nature of Conscientiousness as Moderating the Relationship of Budget Participation to Budgetary Slack. *Accounting Analysis Journal*. 7(3). 176–182.
- Robbins. S.. & Judge. (2007). *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Saputra, D. C., & Putra, I. N. W. A. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Asimetri Informasi Pada Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 223-250.
- Sari. A. L.. Diana. N.. & Mawardi. M. C. (2019). Pengaruh Partisipasi Anggaran. Asimetri Informasi. Budget Emphasis. Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Riset Akuntansi*. 08(03). 21–32.
- Sopiah. (2008). *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta: PT Andi.
- Suartana. I. W. (2010). *Akuntansi Keperilakuan Teori dan Implementasi*. Denpasar: Andi Offset.
- Sugiyono. P. D. (2007). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: CV Alfabeta.
- Sutanaya, I. M., & Sari, M. M. R. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Dan Rencana Kompensasi Terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi*, 775-803.
- Wardani. S. S.. Vince. R.. & Rusli. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Informasi Asimetri. Budaya Organisasi. Komitmen Organisasi.dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kab. Pelalawan). *JOM Fekon*. 1(2). 1–20.

www.slemankab.go.id diakses tanggal 10 Mei 2019.