

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN
ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI DAN KOMITMEN
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**
(Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang)

SKRIPSI

*Diajukan Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh :

AYU DIONA PUTRI
2005 / 64831

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2010**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus
Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Skripsi
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*

**Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran
Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi
Sebagai Variabel Pemoderasi
(Studi Empiris Pada BUMN Di Kota Padang)**

Nama : Ayu Diona Putri
BP/NIM : 2005/ 64831
Keahlian : Akuntansi Manajemen
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi

Padang, Juli 2010

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1.	Ketua	Drs. Syamwil, M.Pd	_____
2.	Sekretaris	Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak	_____
3.	Anggota	Lili Anita, SE, M.Si, Ak	_____
4.	Anggota	Sany Dwita, SE, M.Si, Ak	_____

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP
KESENJANGAN ANGGARAN DENGAN ASIMETRI INFORMASI
DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi Empiris Pada BUMN di Kota Padang)**

NAMA : AYU DIONA PUTRI
TM / NIM : 2005 / 64831
PROGRAM STUDI : AKUNTANSI
FAKULTAS : EKONOMI

Padang, Juli 2010

Disetujui Oleh:

PEMBIMBING I

PEMBIMBING II

Drs. Syamwil, M.Pd

NIP. 19590820 198703 1 001

Fefri Indra Arza, SE, M.Sc

NIP. 19730213 199903 1 003

**Diketahui Oleh:
Ketua Prodi Akuntansi**

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

ABSTRAK

Ayu Diona Putri 2005/64831: Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang), 2010.

Pembimbing I : Drs. Syamwil, M.Pd

II : Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memberikan bukti empiris tentang (1) Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. (2) Pengaruh asimetri informasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. (3) Pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif. Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh melalui survei kepada manajer-manajer pusat pertanggungjawaban pada Kantor Cabang BUMN di Kota Padang. Analisis dilakukan dengan menggunakan analisa regresi berganda (*Multiple Regression*) dengan variabel moderasi yaitu dengan model nilai selisih mutlak dan dibantu dengan menggunakan SPSS versi 15.

Hasil penelitian menunjukkan: (1) Partisipasi Penganggaran tidak berpengaruh signifikan positif terhadap Kesenjangan Anggaran, hal ini terlihat dari nilai signifikansi variabel Partisipasi Penganggaran sebesar 0,141 lebih besar dari $\alpha=0,05$ dan nilai koefisien $b=0,976$. (2) Asimetri Informasi tidak memperkuat pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran, hal ini terlihat dari nilai signifikansi variabel interaksi Partisipasi Penganggaran dan Asimetri Informasi sebesar 0,557 lebih besar dari $\alpha=0,05$. (3) Komitmen Organisasi tidak memperlemah pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran, karena variabel komitmen organisasi dan variabel interaksi antara partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi harus dieliminasi pada saat uji model.

Berdasarkan hasil penelitian, maka disarankan kepada peneliti selanjutnya untuk mencoba meneliti variabel-variabel lain yang mempengaruhi kesenjangan anggaran.

Kata kunci: Kesenjangan Anggaran, Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi.

KATA PENGANTAR

Syukur alhamdulillah penulis haturkan kehadiran Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat merampungkan skripsi yang berjudul **“Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang)”**. Skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam menyelesaikan Program Strata Satu (S1) Program Studi Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Terima kasih kepada Bapak Drs. Syamwil, M.Pd selaku pembimbing I, dan Bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak selaku pembimbing II yang telah memberikan ilmu, pengetahuan, waktu, dan bimbingan serta masukan yang sangat berharga bagi penulis dalam menyelesaikan skripsi ini. Selain itu penulis juga mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang secara langsung telah mendorong penulis untuk menyelesaikan studi dan skripsi ini. Pada kesempatan ini, penulis juga mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang
3. Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak selaku Dosen penelaah proposal penelitian atas masukannya pada seminar proposal penelitian.
4. Ibu Lili Anita, SE, M.Si, Ak dan Ibu Sani Dwita, SE, M.Si, Ak selaku dosen penguji ujian skripsi.

5. Bapak-Bapak dan Ibu-Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.
6. Seluruh Manajer pada kantor cabang BUMN di Kota Padang atas bantuan dan waktu yang telah diberikan dalam mengisi kuesioner penelitian.
7. Kedua orang tua dan segenap keluarga penulis yang telah memberikan dukungan moril dan materil sehingga penulis dapat menyelesaikan studi dan penulisan skripsi ini.
8. Teman-teman mahasiswa angkatan 2005 pada program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang serta rekan-rekan yang sama-sama berjuang atas motivasi, saran, dan informasi yang sangat berguna.
9. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Dengan pengetahuan serba terbatas penulis berusaha menyajikan skripsi ini walaupun dapat dikatakan jauh dari sempurna. Untuk itu saran dan kritik yang membangun penulis harapkan demi kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Juli 2010

PENULIS

DAFTAR ISI

	Halaman
JUDUL	
HALAMAN PERSUTUJUAN SKRIPSI	i
HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI	ii
SURAT PERNYATAAN	iii
ABSTRAK	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR.	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
 BAB I. PENDAHULUAN.	 1
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah	10
C. Pembatasan Masalah	11
D. Perumusan Masalah.....	11
E. Tujuan Penelitian.....	12
F. Manfaat Penelitian.....	12
 BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL,	
DAN HIPOTESIS.	13
A. Kajian Teori	13

1. Anggaran Perusahaan.....	13
a. Pengertian Anggaran.....	13
b. Klasifikasi Anggaran.....	15
c. Tujuan Anggaran	16
d. Fungsi Anggaran.....	16
e. Proses Penyusunan Anggaran.....	17
2. Kesenjangan Anggaran	19
3. Partisipasi Penganggaran	21
4. Asimetri Informasi	24
5. Komitmen Organisasi	26
a. Pengertian Komitmen Organisasi	26
b. Dimensi Komitmen Organisasi.....	28
B. Pengembangan Hipotesis	30
C. Kajian Penelitian Relevan.	35
D. Kerangka Konseptual.	38
E. Hipotesis.....	40
 BAB III. METODE PENELITIAN.	 42
A. Jenis Penelitian.....	42
B. Tempat dan Waktu Penelitian.	42
C. Populasi dan Sampel.	42
D. Jenis dan Sumber Data.	44
E. Metode Pengumpulan Data.	44

F. Variabel dan Pengukuran Variabel	45
G. Instrumen Penelitian.....	46
H. Uji Instrumen.....	47
I. Uji Asumsi Klasik.	49
J. Model dan Teknik Analisis Data.....	51
K. Definisi Operasional.....	55
 BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	 57
A. Gambaran Umum Objek Penelitian.	57
B. Demografi Responden.....	58
1. Karakteristik Responden	58
2. Deskripsi Hasil Penelitian.	61
C. Uji Instrumen.....	66
D. Uji Asumsi Klasik.	67
E. Pengujian Model Penelitian.....	70
F. Uji Hipotesis.....	74
G. Pembahasan.	77
 BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN.	 80
A. Kesimpulan.....	80
B. Keterbatasan dan Saran.	81
 DAFTAR PUSTAKA	 83
 LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

<u>Tabel</u>	Halaman
1. Daftar Kantor Cabang BUMN di Kota Padang.....	43
2. Kisi-kisi Instrumen Penelitian.....	46
3. Uji Validitas Data.....	48
4. Uji Reabilitas Data	49
5. Perincian Tingkat Responden Kuesioner	57
6. Jumlah Reponden Berdasarkan Jabatan	58
7. Jumlah Reponden Berdasarkan Tingkat Pendidikan Terakhir.....	59
8. Jumlah Reponden Berdasarkan Lamanya Menduduki Jabatan.....	59
9. Jumlah Reponden Berdasarkan Usia.....	60
10. Jumlah Reponden Berdasarkan Jenis Kelamin	60
11. Distribusi Frekuensi Variabel Kesenjangan Anggaran.....	62
12. Distribusi Frekuensi Variabel Partisipasi Penganggaran	63
13. Distribusi Frekuensi Variabel Asimetri Informasi.....	64
14. Distribusi Frekuensi Variabel Komitmen Organisasi	65
15. Uji Validitas Data.....	66
16. Uji Reliabilitas Data.....	67
17. Uji Normalitas.....	68
18. Uji Multikolinearitas	69
19. Uji Heterokedastisitas	70
20. Uji F- <i>fix</i>	73

21. <i>Adjusted R Square</i>	74
22. Koefisien Regresi.....	74

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka Konseptual	40

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kuesioner	86
2. Tabulasi Data	90
3. Uji Validitas dan Reabilitas Data <i>Pilot Test</i>	95
4. Uji Validitas dan Reabilitas Data Penelitian.....	97
5. Tabel Distribusi Frekuensi	99
6. Uji Asumsi Klasik.....	101
7. Uji Hipotesis	102
8. Surat Penelitian	

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Ketatnya persaingan yang dihadapi oleh dunia bisnis dewasa ini menuntut manajemen perusahaan berusaha keras agar tidak terlempar dari persaingan. Organisasi yang tidak mampu melakukan inovasi yang berkelanjutan akan terlindas oleh pesaing yang tidak mengenal belas kasihan. Organisasi yang tidak mampu mengerti lingkungan dimana dia berada akan senantiasa mengalami ketertinggalan, dan hanya akan menjadi pengikut, sehingga tidak akan pernah menjadi yang terbaik. Peningkatan aktivitas operasional menjadi hal yang mutlak untuk ditempuh oleh manajemen untuk mempertahankan eksistensi perusahaan. Eksistensi perusahaan akan dapat dicapai apabila manajemen mampu mengalokasikan segala sumber daya yang dimilikinya secara efektif dan efisien. Tujuannya adalah untuk memperoleh laba yang optimal, sebagaimana tujuan perusahaan secara umum. Untuk memperoleh laba yang optimal tersebut, manajemen memiliki tanggung jawab yang sangat kompleks dalam menjalankan fungsi manajemen yang mencakup perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian.

Salah satu elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah anggaran (Falikhatun, 2007:2). Anggaran merupakan rencana yang menjabarkan tujuan dan kegiatan perusahaan dimasa yang akan datang yang bersifat kuantitatif dan dinyatakan dalam satuan moneter. Anggaran dapat

membantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Kenis (1979) dalam Falikhatun (2007:2) menyatakan anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja serta motivasi. Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien, sehingga tujuan perusahaan tercapai. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan beberapa metode seperti *top down*, *bottom up*, dan campuran. Proses penganggaran dengan metode campuran ini dikenal juga dengan metode partisipatif, dimana semua lini berpartisipasi dalam menyusun anggaran. Proses penyusunan anggaran partisipatif seringkali memungkinkan manajemen puncak untuk lebih memahami masalah yang dihadapi oleh karyawan dan karyawan juga lebih dapat memahami kesulitan yang dihadapi oleh manajemen puncak (Blocher, 2007:499).

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas sampai manajemen tingkat bawah. Untuk menghasilkan sebuah anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti faktor partisipasi, lingkungan perusahaan, ketersediaan informasi, budaya organisasi, komitmen karyawan terhadap organisasi, dan lain sebagainya. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel, 1989; dalam Arfan dan Ane, 2007:2), terutama bagi orang

yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Masalah yang sering muncul pada saat manajer tingkat bawah dan menengah berpartisipasi dalam penyusunan anggaran adalah terciptanya kesenjangan anggaran (Falikhatun, 2007:2). Anthony dan Govindarajan (2007:84) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:84), kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) adalah perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik dan tentunya akan mendapatkan kompensasi/bonus dari perusahaan. Menurut Falikhatun (2007:2) ada tiga alasan utama manajer melakukan kesenjangan 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”.

Karena karakter dan perilaku manusia yang berbeda-beda, partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap *slack* (Amelia dan Komang, 2008:2). Sebagian ahli mengemukakan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan dalam penganggaran

cenderung mendorong bawahan menciptakan *slack*. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Lowe dan Shaw (1968), Lukka (1988) dan Young (1985) dalam Arfan dan Ane (2007:2). Hasil penelitian mereka menunjukkan partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan kesenjangan anggaran. Hasil ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985) dan Onsi (1973) dalam Belianus (2005:117) yang berpendapat bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif, yaitu partisipasi yang ditandai dengan komunikasi positif antara para manajer dapat mengurangi kesenjangan anggaran.

Umumnya karyawan lebih mengutamakan kesejahteraan pribadi dibanding kesejahteraan perusahaan. Seringkali perusahaan menggunakan anggaran sebagai satu-satunya pengukur kinerja manajemen. Penekanan anggaran seperti ini dapat memungkinkan timbulnya *slack*. Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi yaitu berupa bonus atas pencapaian kinerja tersebut.

Hasil penelitian yang berlawanan ini mungkin karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Govindarajan (1986) dalam Falikhatun (2007:3) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan

dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dengan kesenjangan anggaran (*budgetary slack*). Dalam penelitian ini pengaruh partisipasi penganggaran dan kesenjangan anggaran dipengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: asimetri informasi dan komitmen organisasi. Variabel pemoderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel terikat dengan variabel bebas. Dimana dalam hal ini variabel terikat adalah kesenjangan anggaran dan variabel bebas adalah partisipasi penganggaran.

Anggaran merupakan bagian dari rencana strategis perusahaan. Salah satu karakteristik rencana strategis adalah dikembangkan berdasarkan informasi terbaik yang tersedia pada saat itu dan anggaran menggunakan informasi terakhir yang tersedia yang didasarkan pada penilaian manajer di semua tingkatan organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2007:75). Artinya dalam penyusunan anggaran dibutuhkan informasi terbaik dan teraktual untuk bisa menghasilkan anggaran yang efektif. Young (1985) dan Merchant (1985) dalam Falikhatun (2007:2) telah menguji secara empiris bahwa *budgetary slack* terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari risiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*.

Anthony dan Govindarajan (2007:270) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni

principal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada *agen* (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. *Principal* dan *agen* memiliki tujuan yang berbeda, dimana *principal* tertarik pada pengembalian keuangan atas investasi mereka dan *agen* tertarik untuk perolehan bonus dan kompensasi lainnya atas kinerja mereka. Asimetri informasi asimetri adalah suatu kondisi apabila *principal*/atasan tidak mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja *agen*/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan. Dengan terdapatnya asimetri informasi dan perbedaan tujuan antara *principal* dan *agen* maka bawahan dapat mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran. Ia memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah kesenjangan anggaran (yaitu dengan melaporkan anggaran di bawah kinerja yang diharapkan).

Salah satu karakteristik anggaran adalah komitmen (Anthony dan Govindarajan, 2007:73). Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggung jawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran. Komitmen dalam organisasi adalah dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi.

Komitmen dalam organisasi mempengaruhi motivasi individu untuk melakukan suatu hal. Komitmen yang tinggi mendorong individu untuk

berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri. Porter *et al.* (1974) dalam Asriningati (2006:38) menyatakan bahwa individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi sehingga *slack* anggaran dapat dihindari.

Dinni (2008) melakukan penelitian yang berjudul pengaruh partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi terhadap timbulnya *slack* anggaran pada PT Telkom Yogyakarta. Hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Hal ini ditunjukkan dari hasil analisis statistik sebesar 0,315 artinya apabila partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi tersebut tinggi, maka *slack* anggaran akan tinggi pula.

Salah satu kasus penyimpangan anggaran adalah pada tahun 2006. Hasil pemeriksaan BPK menemukan penyimpangan anggaran pada 12 BUMN dengan cakupan pemeriksaan sebesar Rp166,54 triliun dan US\$652,90 ribu atau sebesar 90,35% dari realisasi anggaran. Dalam pemeriksaan tersebut diantaranya terungkap 27 temuan yang berindikasi kerugian negara dengan nilai Rp972,30 miliar dan US\$16.15 juta, 25 temuan mengenai ketidakhematan dan ketidakefisienan anggaran dengan nilai Rp12,89 triliun dan US\$2.36 juta, dan 11 temuan mengenai ketidakefektifan anggaran dengan nilai Rp106,69 miliar dan US\$6.72 juta (www.bpk.go.id).

Berdasarkan fenomena di atas dapat dilihat bahwa penyusunan anggaran pada BUMN masih belum efektif dan efisien, sehingga banyak penyimpangan yang mungkin terjadi setiap tahunnya. Akibatnya, hal ini mendatangkan kerugian bagi negara. Jika anggaran disusun dengan menggunakan informasi yang tepat dan adanya komitmen yang tinggi antara pembuat anggaran tentunya penyimpangan seperti ini bisa diminimalisir. Mengingat begitu pentingnya anggaran bagi perusahaan, dalam hal ini BUMN, pemerintah mengeluarkan peraturan-peraturan sehubungan dengan Anggaran Perusahaan yaitu Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: KEP-101/MBU/2002 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan Badan Usaha Milik Negara. Pada umumnya, sebagian besar penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dilakukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Penelitian mengenai *budgetary slack* di sektor publik terutama di BUMN belum banyak dilakukan. Padahal BUMN yang termasuk dalam organisasi pemerintahan mempunyai karakteristik anggaran yang berbeda baik sifat, penyusunan, pelaporannya, maupun pendanaannya.

Penelitian menunjukan banyak berbagai faktor yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam penganggaran dan kesenjangan anggaran. Ikhsan dan Ane (2007:3) dalam penelitian mereka menyatakan bahwa ada lima faktor yang memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran dengan kesenjangan anggaran yaitu gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik dan kecukupan

anggaran. Penelitian Amelia dan Komang (2008) menguji pengaruh penekanan anggaran, komitmen organisasi, kompleksitas tugas dan partisipasi anggaran terhadap *slack* anggaran. Sedangkan Falikhatun (2007) menguji interaksi informasi asimetri, budaya organisasi, dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack*. Sepanjang pengetahuan penulis yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah tempat penelitian dimana penulis mengadakan penelitian pada BUMN. Kebanyakan peneliti lain melakukan penelitian pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Selain itu penulis sengaja memilih asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi karena kedua variabel tersebut merupakan karakteristik-karakteristik yang harus dimiliki anggaran.

Pentingnya penelitian ini dilakukan karena anggaran sebagai alat untuk mencapai tujuan sudah diakui dan telah banyak dipraktekkan, namun manajemen selalu dihadapkan pada suatu masalah mendasar, yaitu apa upaya yang dilakukan oleh manajemen agar anggaran yang ditetapkan dapat dicapai secara efektif dan menghindari hal-hal yang dapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri. Selain itu pentingnya penelitian ini dilakukan karena masih banyak hasil penelitian-penelitian terdahulu yang bertentangan. Penelitian ini mengembangkan penelitian sebelumnya. Berdasarkan penjabaran di atas, maka penulis tertarik untuk membahas masalah tersebut yang dituangkan ke dalam bentuk skripsi dengan judul **“Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan**

Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi”.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka beberapa masalah yang dapat diteliti dalam penelitian ini diidentifikasi sebagai berikut :

1. Seauhmana pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
2. Seauhmana asimetri informasi memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
3. Seauhmana komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
4. Seauhmana ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
5. Seauhmana budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
6. Seauhmana penekanan anggaran memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
7. Seauhmana kecukupan anggaran memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
8. Seauhmana ketidakpastian strategik memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?

9. Sejauhmana gaya kepemimpinan memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
10. Sejauhmana *group cohesiveness* memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?

C. Pembatasan Masalah

Agar lebih jelas dan terarah, maka penulis perlu membatasi masalah yang akan dibahas dan diteliti. Berdasarkan latar belakang masalah dan identifikasi masalah di atas, maka pembatasan masalahnya adalah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

D. Perumusan Masalah

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

1. Sejauhmana pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
2. Sejauhmana asimetri informasi memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?
3. Sejauhmana komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran?

E. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini yaitu untuk mengetahui:

1. Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran,
2. Pengaruh asimetri informasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran,
3. Pengaruh komitmen organisasi sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran.

F. Manfaat Penelitian

Kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis, untuk menambah wawasan penulis dalam mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.
2. Bagi manajer perusahaan, sebagai bahan pertimbangan didalam melihat faktor yang mempengaruhi kesenjangan anggaran sehingga hal-hal yang dapat mengurangi manfaat anggaran itu sendiri dapat dihindari.
3. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan referensi atau bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Anggaran Perusahaan

Anggaran adalah alat yang dapat membantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien.

a. Pengertian dan Karakteristik Anggaran

Anggaran dapat didefinisikan sebagai rencana dari seluruh kegiatan perusahaan dalam jangka pendek yang dinyatakan dalam unit kuantitatif (Dinni, 2008:25). Sedangkan menurut Munandar (2001:3) anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang. Menurut Hanson (1996) dalam Rehan (2004:8) anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut.

Ada karakteristik tertentu yang harus dimiliki oleh anggaran yang baik. Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:73), anggaran memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Anggaran mengestimasi potensi laba dari suatu unit bisnis,
- 2) Dinyatakan dalam istilah moneter, walaupun jumlah moneter mungkin didukung dengan jumlah nonmoneter,
- 3) Biasanya meliputi waktu selama satu tahun,
- 4) Merupakan komitmen manajemen; manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran,
- 5) Usulan anggaran ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi wewenangnya dari pembuat anggaran,
- 6) Setelah disetujui, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi-kondisi tertentu,
- 7) Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran, dan varians dianalisis serta dijelaskan.

Anggaran merupakan alat manajemen yang memegang peranan penting dalam sistem pengendalian manajemen sebuah perusahaan, terutama dalam proses perencanaan (*planning*) dan pengawasan (*controlling*). Sebagai alat perencanaan, anggaran memberikan petunjuk untuk pelaksanaan kegiatan harian yang mendetil, dalam rangka mencapai tujuan jangka pendek dan jangka panjang perusahaan. Dan sebagai alat pengendalian, anggaran digunakan sebagai standar penilaian kinerja dan prestasi manajemen.

Dari pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa untuk mencapai tujuan yang lebih akurat dan dapat digunakan untuk masa yang akan datang, maka manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan gambaran perencanaan dan pengawasan seluruh aktivitas operasional perusahaan. Anggaran digunakan sebagai arahan atau pedoman kerja bagi manajer untuk mencapai target perusahaan sehingga diharapkan anggaran dapat menciptakan efektifitas dan efisiensi pada setiap kegiatan perusahaan.

b. Klasifikasi Anggaran

Dalam perusahaan anggaran dibagi-bagi dalam beberapa bagian, di mana masing-masing menggambarkan implikasi yang berbeda-beda. Dengan membagi anggaran kedalam golongan-golongan tertentu, maka perencanaan dapat dibuat lebih jelas dan terperinci serta pengawasan akan lebih mudah dilakukan. Anthony dan Govindarajan (2007:77-81), membagi anggaran dalam empat bagian yaitu anggaran operasional, anggaran modal, anggaran neraca, dan anggaran arus kas. Berikut adalah penjelasannya:

- 1) Anggaran operasional menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk tahun berjalan. Anggaran operasional berisi anggaran pendapatan, anggaran biaya produksi dan biaya penjualan, beban pemasaran, beban logistik, beban umum dan administrasi, beban penelitian dan pengembangan, dan pajak penghasilan.
- 2) Anggaran modal menyatakan proyek-proyek modal yang telah disetujui, ditambah jumlah sekaligus untuk proyek-proyek kecil yang tidak memerlukan persetujuan tingkat yang lebih tinggi.
- 3) Anggaran neraca menunjukkan implikasi neraca dari keputusan-keputusan yang tercakup dalam anggaran operasi maupun anggaran modal.
- 4) Anggaran laporan arus kas menunjukkan berapa banyak uang yang dibutuhkan selama tahun tersebut yang akan dipasok oleh laba ditahan

dan berapa banyak, jika ada, yang harus diperoleh dari pinjaman atau sumber-sumber luar lainnya.

c. Tujuan Anggaran

Setiap kegiatan yang dilakukan tidak terlepas dari adanya suatu tujuan yang hendak dicapai oleh perusahaan serta manfaat yang dipertimbangkan sebelumnya. Gunawan dan Marwan (2003:52) menjabarkan tujuan dari anggaran perusahaan sebagai berikut :

- 1) Mendorong setiap individu dalam perusahaan untuk berpikir ke masa depan,
- 2) Mendorong terjadinya kerjasama antara masing-masing bagian, karena masing-masing bagian menyadari mereka tidak dapat berdiri sendiri,
- 3) Mendorong adanya pelaksanaan asas partisipasi karena setiap bagian terlibat untuk ikut serta dalam memikirkan rencana kerja.

Tujuan dasar anggaran perusahaan adalah mencari cara yang paling efektif menggunakan usaha-usaha yang dapat diarahkan dalam memenuhi tujuan utama perusahaan. Selain itu anggaran juga membantu pimpinan perusahaan membawa perusahaan sedekat mungkin ke arah yang ditetapkan.

d. Fungsi Anggaran

Anggaran yang berfungsi dengan baik bisa mendatangkan manfaat dalam efisiensi dan efektivitas berbagai kegiatan organisasi. Anggaran bermanfaat untuk membantu mengkoordinasikan aktivitas dari beberapa bagian organisasi. Anggaran dapat mengontrol aktifitas perusahaan tanpa diawasi secara langsung dengan syarat semua karyawan bekerja sesuai dengan apa yang telah dianggarkan, agar operasional perusahaan itu

efektif dan sumber daya yang digunakan itu efisien dan dapat mencegah terjadinya penyimpangan di dalam menjalankan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2001:502), fungsi anggaran itu terdiri atas :

- 1) Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja,
- 2) Anggaran merupakan rencana aktifitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang,
- 3) Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer tingkat atas,
- 4) Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya,
- 5) Anggaran berfungsi sebagai alat pengendali yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan,
- 6) Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajemen dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan perusahaan.

e. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran biasanya dimulai ketika manajer menerima ramalan kondisi ekonomi dan operasional perusahaan serta laba yang ingin dicapai dari kegiatan operasional perusahaan dimasa yang akan datang. Dengan adanya gambaran kondisi perusahaan tersebut, manajemen bisa memikirkan langkah apa yang hendak dilakukannya dalam menyusun anggaran. Anthony dan Govindarajan (2007:82), menyatakan proses penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

- 1) Adanya bagian-bagian yang terlibat dalam organisasi, yaitu departemen anggaran dan komite anggaran,
- 2) Penerbitan pedoman penyusunan anggaran,
- 3) Mengusulkan anggaran awal,
- 4) Negosiasi antar pembuat anggaran,
- 5) Tinjauan dan persetujuan anggaran,

- 6) Revisi anggaran, dan
- 7) Menyusun anggaran kontijensi.

Pendekatan yang digunakan dalam proses penyusunan anggaran menurut Sofyan (1997:90), ada tiga pendekatan yang dipakai, yaitu:

1) *Top down approach*

Dimana anggaran disusun oleh manajer tingkat atas dengan sedikit atau bahkan sama sekali tidak bekerjasama dengan manajer tingkat bawah. Atau dapat dikatakan tidak ada keterlibatan manajer tingkat bawah. Pendekatan ini jarang berhasil karena kurangnya komitmen dari sisi pembuat anggaran.

2) *Bottom up approach*

Yaitu anggaran yang disiapkan oleh pihak pelaksana anggaran tersebut yang kemudian diteruskan kepada tingkat yang lebih tinggi untuk mendapatkan persetujuan. Pendekatan ini bisa menciptakan komitmen untuk mencapai tujuan anggaran, tapi jika tidak dikendalikan pendekatan ini bisa menghasilkan jumlah yang tidak sesuai dengan tujuan perusahaan.

3) *Top down dan Bottom up approach* (pendekatan campuran)

Penyusunan anggaran dimulai draf anggaran yang dibuat oleh manajer tingkat bawah sesuai bidang tanggung jawab mereka, lalu ditinjau dan dikritik oleh manajer tingkat atas secara adil. Pendekatan ini dinilai paling efektif karena adanya kerjasama bawahan dengan atasan. Selain itu bisa menciptakan motivasi bagi manajer untuk mencapai target anggaran dan dan memupuk komunikasi antar manajer.

2. Kesenjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Anthony dan Govindarajan (2007:84) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Kecenderungan ini disebut juga dengan kesenjangan anggaran. Kesenjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksikan (Anthony dan Govindarajan, 2007:84).

Menurut Young (1985) dalam Asriningati (2006:23), senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja manajer terlihat baik. Falikhatun (2007:5) mengemukakan, *slack* anggaran terjadi jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya.

Schiff dan Lewin (1970) dalam Falikhatun (2007:6) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer

ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan terlalu rendah (*understated*) dan biaya terlalu tinggi (*overstated*). Menurut Falikhatun (2007:2) ada tiga alasan utama manajer melakukan kesenjangan 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.

Penjelasan tentang konsep kesenjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory* (Belianus, 2005:118). Praktik kesenjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara *agent* (manajemen) dengan *principal* (pemegang saham) yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya.

Kesenjangan anggaran kadangkala mempunyai pengaruh yang bermanfaat, misalnya dalam strategi yang memerlukan inovasi dan eksperimentasi dan dalam beberapa tindakan jangka pendek membantu manajemen untuk mencapai hasil jangka pendek dan hasil jangka panjang secara bersamaan (Ratna, 2008:21). Ketika manajer menciptakan *slack*, sebenarnya manajer hanya memanfaatkan posisi keunggulan, pengetahuan mereka tentang manajemen bisnis perusahaan saingan untuk mencapai target kinerja masa depan yang sengaja direndahkan . Manajer mungkin

diuntungkan dengan kesenjangan anggaran. Kesenjangan anggaran melindungi mereka dari kemungkinan tidak terduga dan meningkatkan probabilitas pencapaian target anggaran, sehingga meningkatkan kemungkinan memperoleh evaluasi yang menguntungkan, yaitu yang berhubungan dengan penghargaan (*reward*).

3. Partisipasi Penganggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:86) suatu proses anggaran bisa bersifat dari "atas-ke-bawah" atau dari "bawah-ke-atas". Dengan penyusunan anggaran dari atas-ke-bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah-ke-atas, manajer di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Penyusunan anggaran yang efektif menggabungkan kedua pendekatan tersebut.

Menurut Mulyadi (2001:513) partisipasi anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran. Sementara Kenis (1979) dalam Asriningati (2006:33) mendefinisikan partisipasi anggaran sebagai tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan mereka memiliki pengaruh dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi

anggaran adalah suatu proses penyusunan anggaran yang melibatkan para manajer dan bawahan dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya dalam suatu organisasi. Adanya keterlibatan, pengaruh dan kontribusi dari manajer lebih bawah dalam proses penyusunan anggaran dapat menimbulkan rasa tanggung jawab untuk memenuhi target atau sasaran yang telah ditentukan (Nizarul, 2008:73).

Anthony dan Govindarajan (2007:87) menyatakan bahwa partisipasi anggaran (yaitu, proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran) mempunyai dampak yang positif terhadap motivasi manajerial karena dua alasan:

- a) Kemungkinan ada penerimaan yang lebih besar atas cita-cita anggaran jika anggaran dipandang berada dalam kendali pribadi manajer, dibandingkan bila dipaksakan secara eksternal. Hal ini akan mengarah pada komitmen pribadi yang lebih besar untuk mencapai cita-cita tersebut.
- b) Hasil penyusunan anggaran partisipatif adalah pertukaran informasi yang efektif, sehingga mengurangi asimetri informasi.

Penyusunan anggaran partisipatif sangat menguntungkan untuk perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis dan tidak pasti karena manajer yang bertanggung jawab kemungkinan besar memiliki informasi terbaik mengenai variabel yang mempengaruhi pendapatan dan beban mereka. Partisipasi aktif dalam penyusunan

anggaran akan membawa pengaruh positif pada perilaku individu-individu yang berpartisipasi.

Proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel dan Marconi, 1989; dalam Asriningati, 2006:22), terutama bagi orang yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Ketika bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan perkiraan yang bias kepada atasan, padahal bawahan memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran organisasi, maka hal ini akan menimbulkan *slack*. Perkiraan bias tersebut dilakukan dengan melaporkan prospek biaya yang lebih tinggi dan pendapatan yang lebih rendah, sehingga target anggaran dapat lebih mudah dicapai. Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggung jawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Disamping itu, partisipasi juga memberikan dampak yang positif yaitu dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggung jawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Onsi (1973) dalam Asriningati (2006:34) juga berpendapat bahwa partisipasi akan

mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

4. Asimetri Informasi

Menurut Halim (2005) dalam Yelly (2008:21), asimetri informasi adalah suatu keadaan dimana manajer memiliki akses informasi atas prospek perusahaan yang tidak dimiliki oleh pihak luar perusahaan. Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:6) mendefinisikan asimetri informasi sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki atasannya, termasuk lokal maupun informasi pribadi. Kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada *agent* (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Menurut Anthony dan Govindarajan (2007:270), apabila *principal*/pemegang saham tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja *agent*/manajer, prinsipal tidak pernah dapat merasa pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil akrual perusahaan maka keadaan ini disebut dengan asimetri informasi.

Selanjutnya Shields dan Young, 1993; dalam Falikhatun (2007:7) mengemukakan beberapa kondisi perusahaan yang kemungkinan besar timbulnya informasi asimetri, yaitu: perusahaan yang sangat besar, mempunyai penyebaran secara geografis, memiliki produk yang beragam,

dan membutuhkan teknologi. Asimetri informasi dapat timbul dalam beberapa bentuk:

- a) Tanpa pemantauan, hanya agen yang mengetahui apakah ia bekerja dengan baik demi kepentingan prinsipal.
- b) Agen mungkin mengetahui lebih banyak mengenai perusahaan daripada prinsipalnya.
- c) Agen dalam melaksanakan tugasnya mungkin diarahkan oleh informasi pribadi.

Menurut Scott (2000) dalam Yelly (2008:21), terdapat dua macam asimetri informasi, yaitu:

- a) *Adverse selection*, yaitu bahwa para manajer serta orang-orang dalam lainnya biasanya mengetahui lebih banyak tentang keadaan dan prospek perusahaan dibanding investor pihak luar. Dan fakta yang mungkin dapat mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh pemegang saham tersebut tidak disampaikan informasinya kepada pemegang saham.
- b) *Moral Hazard*, yaitu bahwa kegiatan yang dilakukan oleh seorang manajer tidak seluruhnya untuk pemegang saham maupun pemberi pinjaman sehingga manajer dapat melakukan tindakan diluar pengetahuan pemegang saham.

Anggaran merupakan bagian dari rencana strategis perusahaan. Salah satu karakteristik rencana strategis adalah dikembangkan berdasarkan informasi terbaik yang tersedia pada saat itu dan anggaran

menggunakan informasi terakhir yang tersedia yang didasarkan pada penilaian manajer di semua tingkatan organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2007:75). Artinya dalam penyusunan anggaran dibutuhkan informasi terbaik dan teraktual untuk bisa menghasilkan anggaran yang efektif. Anggaran yang disusun secara partisipatif dimana manajer tingkat bawah ikut serta dalam penyusunan anggaran menyebabkan informasi mengenai komponen dalam anggaran lebih diketahui oleh manajemen tingkat bawah. Masalah akan muncul bila manajer yang mempunyai informasi lebih banyak memberikan informasi yang dibutuhkan secara bias. Dalam penelitian Young (1985) dalam Dinni (2008:40), menunjukkan bahwa bawahan yang merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*.

5. Komitmen Organisasi

a. Pengertian Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al, 1997; dalam Arfan dan Ane, 2007:6). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi. Wiener (1982) dalam Lintang (2006:2) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai

dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan sendiri. Sedangkan Mathis dan Jackson (2001) dalam Handy (2008:35) menyatakan bahwa komitmen organisasi adalah tingkat kepercayaan dan penerimaan tenaga kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada dalam organisasi tersebut.

Banyak para ahli mengemukakan arti dari komitmen karyawan terhadap organisasi. Armstrong (1991) dalam Dinni (2008:41) menyatakan bahwa pengertian komitmen mempunyai ada 3 (tiga) area perasaan atau perilaku terkait dengan perusahaan tempat seseorang bekerja:

- 1) Kepercayaan, pada area ini seseorang melakukan penerimaan bahwa organisasi tempat bekerja atau tujuan-tujuan organisasi didalamnya merupakan sebuah nilai yang diyakini kebenarannya.
- 2) Keinginan untuk bekerja atau berusaha di dalam organisasi sebagai kontrak hidupnya. Pada konteks ini orang akan memberikan waktu, kesempatan dan kegiatan pribadinya untuk bekerja diorganisasi atau dikorbankan ke organisasi tanpa mengharapkan imbalan personal.
- 3) Keinginan untuk bertahan dan menjadi bagian dari organisasi.

Dari defenisi diatas terlihat adanya suatu kesamaan, yaitu bahwa komitmen pada organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri terhadap organisasi. Komitmen pada organisasi tidak hanya menyangkut pada kesetiaan karyawan pada organisasi yang bersifat

positif tetapi juga melibatkan hubungan yang aktif dengan organisasi, di mana karyawan bersedia atas kemauan sendiri untuk memberikan segala sesuatu yang ada pada dirinya guna membantu merealisasikan tujuan dan kelangsungan organisasi.

Salah satu karakteristik anggaran adalah komitmen (Anthony dan Govindarajan, 2007:73). Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran. Dalam hubungan dengan kesenjangan anggaran (*slack*), komitmen karyawan dalam organisasi memberikan pengaruh yang cukup besar dalam penyusunan anggaran. Karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi, sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri. Dalam penelitian yang dilakukan Hossein Nouri (1996) dalam Dinni (2008:41) menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan *slack* anggaran. Manajer yang memiliki komitmen tinggi pada tujuan dan nilai perusahaan akan memiliki kecenderungan yang rendah untuk memunculkan *slack* dalam anggaran.

b. Dimensi Komitmen Organisasi

Meyer & Allen (1997) merumuskan tiga dimensi komitmen dalam berorganisasi, yaitu: *affective*, *continuance*, dan *normative*. Ketiga hal ini lebih tepat dinyatakan sebagai komponen atau dimensi dari komitmen

berorganisasi, daripada jenis-jenis komitmen berorganisasi. Hal ini disebabkan hubungan anggota organisasi dengan organisasi mencerminkan perbedaan derajat ketiga dimensi tersebut.

- 1) *Affective commitment*, berkaitan dengan hubungan emosional anggota terhadap organisasinya, identifikasi dengan organisasi, dan keterlibatan anggota dengan kegiatan di organisasi. Anggota organisasi dengan *affective commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena memang memiliki keinginan untuk itu dan ia bangga akan itu. *Affective commitment* dipengaruhi oleh karakteristik organisasi, karakteristik individu, dan pengalaman kerja.
- 2) *Continuance commitment*, berkaitan dengan kesadaran anggota organisasi akan mengalami kerugian jika meninggalkan organisasi. Anggota organisasi dengan *continuance commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena mereka memiliki kebutuhan untuk menjadi anggota organisasi tersebut. *Continuance commitment* dapat berkembang karena adanya berbagai tindakan atau kejadian yang dapat meningkatkan kerugian jika meninggalkan organisasi.
- 3) *Normative commitment*, menggambarkan perasaan keterikatan untuk terus berada dalam organisasi. Anggota organisasi dengan *normative commitment* yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena merasa dirinya harus berada dalam organisasi tersebut.

Normative commitment dapat berkembang dari sejumlah tekanan yang dirasakan individu selama proses sosialisasi (dari keluarga atau budaya) dan selama sosialisasi saat individu baru masuk ke dalam organisasi.

B. Pengembangan Hipotesis

1. Hubungan Partisipasi Penganggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran

Partisipasi penganggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Siegel dan Marconi (1989) dalam Falikhatun (2007:5) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimiliki kepada atasannya, sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi. Partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan *slack* (senjangan anggaran). Anthony dan Govindarajan (2007:84) mengemukakan bahwa dalam

penyusunan anggaran banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Menurut Amelia dan Komang (2008:3), partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *slack* dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan *slack* anggaran dibatasi sehingga *slack* anggaran juga rendah.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran masih menunjukkan ketidakkonsistenan hasil. Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:5) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi kesenjangan anggaran. Hal ini sejalan dengan pendapat Onsi (1973) dalam Arfan dan Ane (2007:4) yang mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Hasil penelitian lain menyatakan sebaliknya, partisipasi menyebabkan kesenjangan anggaran (Lowe&Shaw, 1968; Young, 1985; dalam Falikhatun, 2007:6). Jika manajer tingkat bawah memberikan informasi yang bias tentang pusat pertanggung jawabannya dalam penyusunan anggaran, maka hal ini bisa menimbulkan *slack*. Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Manajer melakukan hal ini agar target anggaran dapat dicapai

sehingga kinerja manajer terlihat baik dan tentunya akan mendapatkan kompensasi/bonus dari perusahaan. Perumusan hipotesis yang menyatakan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran mengacu pada penelitian Lowe & Shaw (1968), Young (1985) yaitu partisipasi menyebabkan kesenjangan anggaran, sehingga peneliti menduga bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis pertama.

2. Hubungan Asimetri Informasi, Partisipasi Penganggaran dan Kesenjangan Anggaran

Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila prinsipal/pemegang saham tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja agen/manajer, prinsipal tidak pernah dapat merasa pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil akrual perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2007:270). Principal dan *agen* memiliki tujuan yang berbeda, dimana *principal* tertarik pada pengembalian keuangan atas investasi mereka dan *agen* tertarik untuk perolehan bonus dan kompensasi lainnya atas kinerja mereka. Anggaran dibuat menggunakan informasi terakhir yang tersedia yang didasarkan pada penilaian manajer di semua tingkatan organisasi. Anggaran yang disusun secara partisipatif di mana manajer tingkat bawah ikut serta dalam penyusunan anggaran menyebabkan informasi mengenai komponen dalam

anggaran lebih diketahui oleh manajemen tingkat bawah. Masalah akan muncul bila manajer memberikan informasi yang dibutuhkan secara bias. Dalam penelitian Young (1985) dalam Dinni (2008:40), menunjukkan bahwa bawahan yang merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*.

Dunk (1993) dalam Falikhatun (2007:7) meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Ia menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun, oleh karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat informasi asimetri) dan perbedaan tujuan antara prinsipal dan agen, maka bawahan/agen mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran. Ia memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah *budgetary slack* yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan (Schiff and Lewin, 1970; dalam Falikhatun, 2007:7). Hal ini dikuatkan lagi oleh penelitian Christensen (1982), Pope (1984) yang mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, yang dapat menyebabkan *budgetary slack*. Berdasarkan penjelasan di atas peneliti menduga bahwa asimetri informasi memperkuat

pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis kedua.

3. Hubungan Komitmen Organisasi, Partisipasi Penganggaran dan Kesenjangan Anggaran

Komitmen organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri seorang karyawan terhadap organisasi. Menurut Wiener (1982) dalam Amelia dan Komang (2008:2), komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan-tujuan anggaran. Jika individu mengejar kepentingan pribadi (komitmen organisasi rendah), maka individu tersebut dalam partisipasi penganggaran akan berusaha melakukan kesenjangan anggaran agar kinerjanya terlihat baik. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka kesenjangan anggaran akan rendah.

Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasi, Nouri dan Parker (1996) dalam Arfan dan Ane (2007:7) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Dari hasil penelitian Nouri dan Parker (1996)

dapat disimpulkan bahwa tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi keinginan individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya bila komitmen karyawan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan. Berdasarkan penjelasan diatas peneliti menduga bahwa komitmen organisasi yang tinggi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. Pengaruh tersebut diuji pada hipotesis ketiga.

C. Kajian Penelitian Relevan

Penelitian Arfan dan Ane (2007) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap kesenjangan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan lima variabel pemoderasi. Variabel tersebut adalah gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian strategik dan kecukupan anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang berada pada Kawasan Industri Medan (KIM). Adapun yang dijadikan sampel adalah adalah manajer yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinnya. H1 diuji dengan menggunakan

model regresi linear sederhana (*simple linear regression*). H2 sampai dengan H5 diuji dengan MRA (*moderate regression analysis*). Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Variabel kecukupan anggaran, dalam penelitian ini berlaku sebagai *pure moderator* dalam hubungannya antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Sedangkan variabel ketidakpastian strategik, ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan berlaku sebagai *quasi moderator*.

Penelitian Asriningati (2006) menguji pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Penelitian ini merupakan studi kasus pada perguruan tinggi swasta di daerah DI Yogyakarta. Kelompok profesional yang dipilih sebagai responden dalam penelitian ini adalah para Rektor, Dekan, Ketua Jurusan, dan Para Pimpinan atau Divisi yang berada satu tingkat sampai lima tingkat di bawah Rektor yang memenuhi kriteria telah menduduki jabatan minimal satu tahun. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji signifikansi regresi secara parsial (uji t), yang bertujuan untuk membuat kesimpulan mengenai pengaruh masing-masing variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Hasil analisis regresi menunjukkan hubungan yang positif signifikan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan juga hubungan positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian Lintang (2006) menguji partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi. Sampel dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang bergerak dibidang industri makanan dan minuman di Kawasan Rungkut Industri dan Kawasan Berbek Industri, sejumlah 33 perusahaan (Buku petunjuk SIER-PIER 2001/2005). Pengujian untuk hipotesis menggunakan metode statistik regresi linear berganda dan regresi interaksi atau *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan baik secara parsial maupun bersama-sama dari partisipasi anggaran dan keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating. Berdasarkan hasil uji analisis regresi linear berganda dengan variabel moderating, ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari keterlibatan kerja terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi sebagai variabel moderating.

Penelitian Amelia dan Komang (2008) menguji partisipasi penganggaran, penekanan anggaran komitmen organisasi dan kompleksitas tugas terhadap *slack* anggaran. Populasi dalam penelitian ini adalah para penyusun anggaran BPR di Kabupaten Bandung. Pengujian hipotesis dilakukan dengan dua pengujian, yaitu uji F dan uji t menggunakan teknik

analisis regresi linear berganda. Berdasarkan hasil analisis data dalam penelitian ini disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, dan kompleksitas tugas, baik secara simultan maupun parsial, berpengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran pada BPR di Kabupaten Bandung.

Penelitian Falikhatun (2007) menguji interaksi informasi asimetri, budaya organisasi, dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan *budgetary slack*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh individu (eksekutif) di Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) yang masuk dalam kategori *midle management level* se Jawa Tengah dan mempunyai masa jabatan paling sedikit satu tahun. Untuk menguji hipotesis digunakan *Single Regression* dan *Multiple Regression*. Hasil penelitian ini mengidentifikasi beberapa hal yaitu: (1) partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*, (2) informasi asimetri tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, (3) budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, dan (4) *group cohesiveness* yang tinggi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

D. Kerangka Konseptual

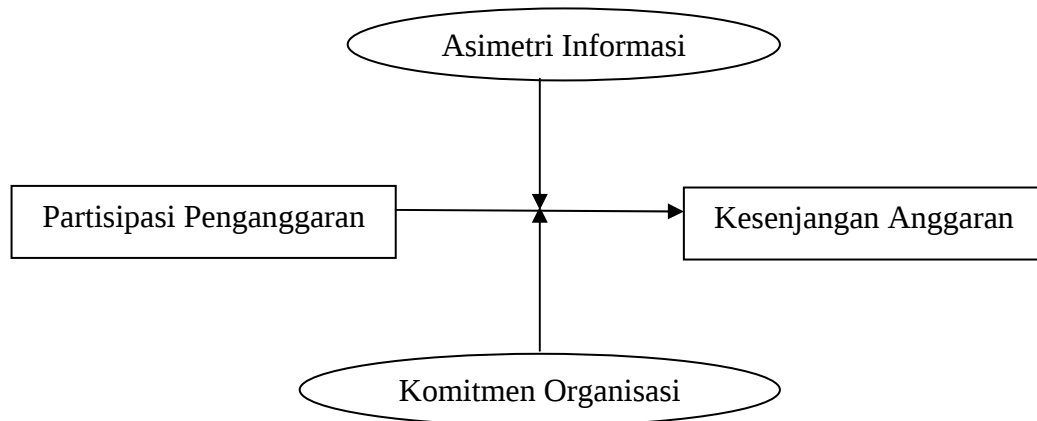
Salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi adalah anggaran. Anggaran adalah sebuah rencana tentang kegiatan di masa datang,

yang mengidentifikasi kegiatan untuk mencapai tujuan. Anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi suatu perusahaan karena anggaran dijadikan sebagai tolak ukur keberhasilan seorang manajer. Manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran dapat digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut.

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas (*top management*) sampai manajemen tingkat bawah (*lower level management*). Apabila manajer di semua lini berpartisipasi dalam penyusunan anggaran maka hal ini disebut partisipasi penganggaran. Pada manajer tingkat bawah bila memberikan informasi yang bias dalam penyusunan anggaran, maka timbul kesenjangan anggaran (*budgetary slack*). Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi agar target anggaran lebih mudah dicapai.

Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dapat diperkuat dan diperlemah asimetri informasi dan komitmen organisasi. Asimetri informasi adalah suatu keadaan apabila bawahan memiliki informasi yang lebih banyak tentang pusat pertanggungjawabannya dibandingkan atasan, sehingga atasan tidak pernah dapat merasa pasti bagaimana usaha bawahan memberikan kontribusi pada hasil akrual perusahaan. Anggaran disusun menggunakan informasi terakhir yang tersedia yang didasarkan pada penilaian manajer di semua tingkatan organisasi. Dalam penyusunan anggaran apabila bawahan memberikan informasi yang bias pada atasan maka akan menimbulkan kesenjangan anggaran.

Komitmen pada organisasi ditandai dengan bentuk loyalitas dan identifikasi diri terhadap organisasi. Komitmen organisasi mempengaruhi motivasi individu untuk melakukan suatu hal. Individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan berpandangan positif dan berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi. Dalam penyusunan anggaran, bila manajer tingkat bawah mempunyai komitmen yang tinggi terhadap perusahaan maka *slack* anggaran dapat dihindari.



Gambar 1
Kerangka Konseptual

E. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat dibuat beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut :

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

H₂: Asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap timbulnya kesenjangan anggaran.

H₃: Komitmen yang tinggi dalam organisasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran timbulnya kesenjangan anggaran.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai pemoderasi adalah sebagai berikut:

1. Dari hasil pengujian hipotesis pertama, diperoleh nilai signifikansi lebih besar dari α yaitu $0.141 > 0.05$ dan bernilai koefisien positif sebesar 0.976, sehingga tidak ditemukan bukti yang cukup bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran artinya H_1 ditolak .
2. Dari hasil pengujian hipotesis kedua diperoleh nilai signifikansi lebih besar dari α yaitu ($0.557 > 0.05$) sehingga tidak ditemukan bukti bahwa asimetri informasi memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. Artinya bahwa asimetri informasi bukanlah variabel pemoderasi dalam penelitian ini sehingga dapat disimpulkan bahwa H_2 ditolak .
3. Untuk pengujian hipotesis ketiga, variabel komitmen organisasi dan variabel interaksi partisipasi penganggaran dan komitmen organisasi harus dieliminasi dari model sehingga secara otomatis tidak ditemukan bukti bahwa komitmen dalam organisasi memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kesenjangan anggaran. Artinya bahwa komitmen

dalam organisasi bukanlah variabel pemoderasi dalam penelitian ini sehingga dapat disimpulkan bahwa H_3 ditolak.

B. Keterbatasan dan Saran

Seperti kebanyakan penelitian lainnya, peneliti ini memiliki beberapa keterbatasan:

1. Sampel dalam penelitian ini adalah BUMN di kota Padang yang kebanyakan merupakan kantor cabang dimana anggaran banyak ditentukan oleh kantor pusat.
2. Penelitian ini mempunyai kelemahan bias *perceptual*, yaitu pendapat seseorang berbeda dalam memandang sesuatu. Hal ini bisa disebabkan oleh latar belakang pendidikan yang berbeda, perbedaan budaya dan lain sebagainya.
3. Data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sesungguhnya, akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

Berdasarkan keterbatasan yang melekat pada penelitian ini, saran bagi peneliti selanjutnya adalah:

1. Dengan tidak berhasilnya penelitian ini untuk mendukung semua hipotesis hendaknya penelitian selanjutnya dapat menggunakan sampel yang lebih banyak dengan penggunaan metode yang berbeda.

2. Dengan tidak ditemukannya bukti asimetri informasi dan komitmen organisasi sebagai variabel pemodasi dalam penelitian ini maka diharapkan penelitian selanjutnya bisa menguji pengaruh variabel-variabel pemoderasi lainnya.
3. Metode pengumpulan data perlu ditambahkan dengan metode lain untuk mendapatkan data yang lengkap, misalnya dengan cara mendatangi langsung responden dalam proses penyebaran dan pengumpulan kuesioner serta melakukan wawancara secara langsung dalam pengisian kuesioner sehingga jawaban responden lebih mencerminkan jawaban yang sebenarnya.
4. Penelitian selanjutnya hendaknya memperluas obyek penelitian, tidak terbatas pada BUMN saja tetapi juga pada perusahaan manufaktur atau perusahaan sektor publik lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisucipto, Gunawan dan Marwan Asri. 2003. *Anggaran Perusahaan buku 1*. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Alim, M. Nizarul. 2008. Efektivitas Perpaduan Komponen Anggaran Dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontigensi Matching. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 10. Hal. 69-76.
- Anggraini, Yelly. 2003. Pengaruh Asimetri Informasi dan Ukuran Perusahaan terhadap Rekayasa Laporan Keuangan pada Perusahaan Manufaktur yang Tercatat di BEJ. *Skripsi Program S-1*. Universitas Negeri Padang.
- Anissarahma, Dinni. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budge Emphasis*, dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Slack Anggaran (Studi Kasus pada PT. Telkom Yogyakarta). *Skripsi Program S-1*. Universitas Islam Indonesia.
- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control System buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Asriningati. 2006. Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Kasus Pada Perguruan Tinggi Swasta Di DI Yogyakarta). *Skripsi Program S-1*. Universitas Islam Indonesia.
- Blocher, Edward. J, Kung. H. Ceng, Gary Chokins, et.al. 2007. *Cost Management*. Terjemahan Tim Penerjemah Penerbit Salemba Empat. Jakarta: Salemba Empat.
- Dewi, Rehan Sari. 2004. Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Partisipasi Penganggaran dan Evaluasi Penganggaran. *Skripsi*. UBH Padang.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Griffin, Ricky. W. 2004. *Manajemen Edisi 7 Jilid I*. Terjemahan Gina Gania. Jakarta: Erlangga.
- Harahap, Sofyan Syafri. 1997. *Budgeting Peranggaran: Perencanaan Lengkap Untuk Membantu Manajemen*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.