

**KEMAMPUAN ASIMETRI INFORMASI, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, *BUDGET EMPHASIS*, DAN KAPASITAS INDIVIDU SEBAGAI VARIABEL MODERASI TERHADAP PARTISIPASI ANGGARAN PADA *BUDGETARY SLACK***

**P. Rani Adnyani Asak<sup>1</sup>  
Gerianta Wirawan Yasa<sup>2</sup>  
Ida Bagus Putra Astika<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
email: asak452@gmail.com

**ABSTRAK**

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Sistem penganggaran seperti ini disebut juga dengan anggaran berbasis kinerja. Sistem anggaran berbasis kinerja merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif dengan harapan dapat meningkatkan kinerja agen. Pemerintah sebagai agen mengusulkan anggaran yang selanjutnya mendapat legalitas dari Dewan Perwakilan Rakyat. Perkembangan APBD Kabupaten Badung tahun anggaran 2006-2013 mengindikasikan adanya *budgetary slack*. Hal ini diduga terjadi karena adanya beberapa faktor kontijensi yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Penelitian ini menggunakan asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis*, dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi terhadap partisipasi anggaran pada *budgetary slack*. Responden pada penelitian ini ditetapkan dengan pengambilan sampel acak berproporsi. Data dihimpun melalui survey lapangan dengan kuisioner dan selanjutnya dianalisisnya menggunakan model regresi moderasi (MRA/ *Moderated Regression Analysis*). Dari serangkaian variabel pemoderasi yang disertakan dalam analisis penelitian ini hanya variabel ketidakpastian lingkungan yang mampu memoderasi (memperlemah) pengaruh partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.

**Kata kunci:** *Partisipasi anggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, budget emphasis, kapasitas individu, budgetary slack.*

**ABSTRACT**

Public sector budget is the instrument of accountability to the management of public funds and the implementation of programs, which were funded by public. This budgeting system is also known as budget based on performance. Budgeting system based on performance is an efficient and participatory development process with the hope that it can improve agent performances. Government as an agent proposes further budget gets legalitas of the legislative. The growth of local budget in Badung Regency, Bali from 2006 until 2013 indicated that there was a *budgetary slack*. This happened because there were a few contingent factors that could strengthen or weaken the effect of correlation budgetary participations with the *budgetary slack*. This research will examine the ability of information asymmetry, environmental uncertainty, budget emphasis and individual capacity as moderating variables for budgetary participations on a *budgetary slack*. All data were collected using a survey method with multiple questioners and were analyzed using moderated regression analysis method. Environmental uncertainty is the only variable which can moderate (weaken) the impact of budgetary participation on the *budgetary slack* from a series of moderating variables which were included in the analysis of this study.

**Keywords:** *Budgetary Participation, Information Asymetr, Environmental Uncertainty, Budget Emphasis, Individual Capacity, Budgetary slack.*

## PENDAHULUAN

Seiring perkembangannya sistem anggaran sektor publik telah menjadi instrumen kebijakan multifungsi yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi. Pemberlakuan otonomi daerah berdasarkan UU No.32/2004, telah menyebabkan manajemen keuangan daerah khususnya Kabupaten Badung mengalami perubahan yaitu reformasi penganggaran. Reformasi penganggaran merupakan perubahan dari sistem anggaran tradisional (*traditional budget system*) ke sistem anggaran berbasis kinerja (*performance budget system*). Sistem anggaran berbasis kinerja merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif dengan harapan dapat meningkatkan kinerja agen. Namun, penilaian kinerja berdasarkan target anggaran dapat timbulkan *budgetary slack* dari agen demi pengembangan karirnya di masa depan (Suartana, 2010). Menurut Suartana (2010) *budgetary slack* terjadi karena penentuan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*). Hal ini dapat berdampak buruk pada organisasi sektor publik apabila terjadi kesalahan dalam penempatan potensi dan dispersi yang menjadi bagian dari penilaian untuk setiap bagian yang menjadi kewenangannya.

Salah satu faktor yang dianalisis dan dianggap memiliki pengaruh terciptanya *slack* adalah partisipasi anggaran. Menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Pengaruh variabel informasi asimetris terhadap timbulnya *budgetary slack* dijelaskan dalam *agency theory* dimana teori ini mendasarkan hubungan kontrak antara *principal*

membawahi *agent*. Oleh karena itu, bawahan cenderung untuk melakukan *budgetary slack* karena adanya keinginan untuk menghindari risiko dengan memberikan informasi yang bias, sehingga dapat dikatakan bahwa informasi asimetri merupakan pemicu *budgetary slack*. Suartana (2010) menjelaskan bahwa faktor penekanan anggaran yang dapat menimbulkan *budgetary slack*, yaitu perusahaan sering memakai anggaran sebagai parameter tunggal kinerja manajemen. Pengetatan anggaran dengan cara itu tentu dapat memunculkan *slack*. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi adalah ketidakberdayaan personal memperkirakan kejadian di tempat kerjanya secara tepat (Milliken, 1987). Korelasi positif dari partisipasi anggaran kepada senjangan akan terjadi pada ketidakpastian lingkungan rendah. Korelasi tersebut akan berbalik negatif saat ketidakpastian lingkungan berubah menjadi tinggi. Terbentuknya kapasitas individu dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, pelatihan maupun pengalaman. Organisasi birokrasi dalam era otonomi daerah perlu untuk menyiapkan tenaga kerja atau aparatur pemerintah yang mempunyai kemampuan (*capability*) yang baik. Karena pemerintah daerah diharapkan dapat meningkatkan profesionalitas birokrasi dalam memberikan pelayanan publik.

Riset terdahulu yang telah mengkaji asosiasi dari anggaran partisipasi dengan *budgetary slack* sajikan inkonsistensi simpulan antara lain: Merchant (1981), Antie and Eppen (1985), Siegel dan Marconi (1989), Yuwono (1999), menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan *budgetary slack* berkorelasi positif. Bertentangan dengan penelitian Camman (1976), Baiman (1982), Dunk (1993), Dunk dan Perera (1997), Wartono (1998), Minan (2005), Utomo (2006), bahwa

anggaran partisipatif yang tinggi dapat menurunkan terjadinya *budgetary slack*. Ketidakkonsistenan dari penelitian itu diduga karena ada variabel lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam menyusun anggaran dengan kemungkinan timbulnya slack anggaran

Ketidakkonsistenan hasil penelitian-penelitian terdahulu dan adanya kesenjangan anggaran dan realisasi pada data APBD Kabupaten Badung, sehingga peneliti termotivasi melakukan pengujian kembali pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack* dengan faktor kontijensi yaitu asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis* dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi pada SKPD di Kabupaten Badung. Hipotesis penelitian ini adalah:

- H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack*.
- H<sub>2</sub> : Asimetri Informasi memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.
- H<sub>3</sub> : Ketidakpastian lingkungan memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.
- H<sub>4</sub> : *Budget emphasis* memperkuat pengaruh positif partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.
- H<sub>5</sub> : Kapasitas individu memperlemah pengaruh positif partisipasi anggaran pada *budgetary slack*.

## **METODE PENELITIAN**

Cakupan pelaksanaan riset ada di seluruh unsur kedinasan Pemkab Badung. Waktu penelitian adalah pada bulan Oktober 2013 – Juni 2014. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural, terdiri dari Eselon II, III, dan IV yang masih aktif tugas sampai kuisioner ini disebarkan. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *proportionate stratified random sampling*. Populasi pada penelitian ini adalah 851 orang (jumlah Eselon II, Eselon III, dan Eselon IV). Sampel penelitian ditentukan dengan rumus Slovin dan mendapatkan hasil

sebanyak 272 sampel yang diteliti. Data dikumpulkan dengan metode survei dengan instrumen kuesioner. Pengukuran masing-masing variabel menggunakan skala likert lima poin. Pentransformasian nilai dari nilai ordinal menjadi nilai interval dengan *MSI (Method Succesive Interval)* merupakan langkah pertama dengan bantuan program *Excel* (file stat97.xla). Penelitian yang menggunakan kuesioner diperlukannya uji instrumen yaitu uji validitas dan reliabilitas. Uji asumsi klasik (uji normalitas dan uji multikolinearitas) adalah salah satu syarat yang harus dipenuhi untuk analisis regresi. Model analisis data dan uji hipotesis dalam penelitian ini adalah model analisis regresi moderasi (*Moderated Regression Analysis*).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji kelayakan konstruk hasilkan rentang nilai korelasi dari 0,807 hingga 0,980 pada seluruh konstruk. Penetapan syarat minimal 0,3 pada kelayakan konstruk telah tercapai dari hasil tersebut.

Kehandalan tiap variabel uji diukur berdasarkan nilai *Croanbach's Alpha* yang mencapai nilai lebih besar dari 0,60. Uji reliabilitas yang diterapkan telah menghasilkan bentangan nilai 0,971 hingga 0,984, sehingga kehandalan tiap variabel uji dapat dipercaya.

Asumsi klasik yang diterapkan sebagai prasyarat uji regresi adalah normalitas dan multikolinearitas. *Kolmogorov-Smirnov Probability* yang lebih dari 0,05 (0,754) tunjukkan data dalam model berdistribusi normal. *Range* dari VIF yang lebih besar dari sepuluh persen (0,188 – 0,556) serta *Tollerance* yang

lebih kecil dari kecil dari sepuluh (1,799 – 5,308) telah tunjukkan tidak adanya korelasi linear antar variabel bebas.

Hasil analisis regresi linear berganda Tabel 1.

**Tabel 1**  
*Moderate Regression Analysis*

Variabel	Unstandardized Coefficients	Nilai t	Signifikansi
<i>Constant</i>	22,306	13,846	0,000
X <sub>1</sub>	0,113	0,874	0,383
X <sub>2</sub>	0,06	0,35	0,727
X <sub>3</sub>	0,27	2,001	0,046
X <sub>4</sub>	-0,991	-2,12	0,035
X <sub>5</sub>	-0,074	-0,207	0,836
X <sub>1</sub> *X <sub>2</sub>	-0,005	-0,563	0,574
X <sub>1</sub> *X <sub>3</sub>	-0,016	-2,314	0,021
X <sub>1</sub> *X <sub>4</sub>	0,025	1,032	0,303
X <sub>1</sub> *X <sub>5</sub>	0,001	0,031	0,976
R <sup>2</sup>		0,758	
Sig. F		0,000	

Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Tabel 1 sajikan data untuk *Model Fit Test* memiliki pencapaian tingkat kemaknaan nol (0,000) yang jelas lebih rendah dari tingkat kemaknaan uji ( $\alpha = 0,005$ ). Jadi ada pengaruh yang bermakna dari variabel bebas ataupun pemoderasinya secara bersamaan terhadap *budgetary slack*.

Pengujian regresi yang tersaji di Tabel 1 tampilkan nilai *probabilility* untuk partisipasi anggaran (0,383) yang lebih besar dari  $\alpha$  ( $\alpha = 0,05$ ), jadi disimpulkan tidak ada pengaruh ( $H_1$  ditolak). Hasil penelitian ini sejalan dengan Pratomo dan Fitri (2008) dimana anggaran partisipasi tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

*Probability value* pada pemoderasi partisipasi anggaran dan asimetri informasi (0,574) yang lebih besar dari nilai taraf nyata ( $\alpha$ ) telah hasilkan

simpulan bahwa  $H_2$  ditolak. Ini berarti ketidakmampuan asimetri informasi sebagai pemoderasi dari pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack* di SKPD Kabupaten Badung.

Tabel 5 tampilkan hasil yang menyatakan hipotesis ketiga dapat diterima. Ini dilihat dari *p-value* 0,021 yang lebih kecil dari batas kesalahan maksimal dari hasil uji ( $\alpha = 0,05$ ). Ini jelas buktikan kemampuan ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan antara anggaran partisipatif dan *budgetary slack*. Koefisien regresi (-0,016) pada variabel moderasi ini bertanda negatif maka, dapat diinterpretasikan bahwa ketidakpastian lingkungan dapat memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan ketidakpastian lingkungan. Sehingga, ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi (memperlemah) hubungan antara anggaran partisipatif dan *budgetary slack*.

Kegagalan *budget emphasis* sebagai variabel pemoderasi tersaji pada Tabel 1. *Probability value* senilai 0,303  $> \alpha$  secara nyata tunjukkan kegagalan tersebut ( $H_4$  ditolak). Sehingga, *budget emphasis* tidak mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Menurut peneliti hal ini dapat disebabkan oleh tidak adanya sistem pemberian *reward* atau hukuman dalam mengevaluasi kinerja pimpinan dinas yang didasarkan pada pencapaian anggaran, sehingga mengakibatkan pimpinan dinas tidak termotivasi untuk mencapai target anggaran.

Pencapaian tingkat kesalahan yang mendekati seratus persen (0,976) pada pengujian pengaruh moderasi kapasitas individu secara nyata menjelaskan kegagalannya memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Penyebabnya adalah kapasitas individu sebagai gabungan kemampuan dan keterampilan aparatur daerah yang tidak bisa dipakai alat ukur akan dorongan dalam dirinya untuk timbulkan *budgetary slack*. Hasil penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan Sandrya (2013). Namun, simpulan riset ini beda dengan hasil riset Sari (2006), Hapsari (2011), dan Nasution (2011). Berdasarkan data

yang diperoleh, sebagian besar perangkat daerah mempunyai pendidikan pascasarjana (S2) yaitu sebanyak 122 orang (44,9%), namun masih ada beberapa perangkat daerah yang masih berpendidikan SMA sebanyak 39 orang (14,3%). Menurut Maskun (2008), semakin tinggi tingkat pendidikan, maka semakin positif pandangannya pada *budgetary slack*.. Responden yang mayoritas berpendidikan tinggi dan cenderung memiliki kemampuan untuk bertindak secara rasional dan professional, sehingga lebih berani untuk mengutarakan pendapatnya dan informasi kepada atasan.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh pada *budgetary slack*. Asimetri informasi, *budget emphasis*, dan kapasitas individu tidak mampu memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Ketidakpastian lingkungan mampu memoderasi (memperlemah) hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

Kendala yang dihadapi dalam penelitian ini misalnya pertama beberapa dinas di lingkungan SKPD Kabupaten Badung yang menolak mengisi kuesioner dengan alasan adanya kesibukan dari responden yang bersangkutan. Kedua, bahan studi yang bersumber dari pandangan responden yang terangkum dalam tulisan pada lembar kuesioner dapat saja berdampak pada kesahihan hasil penelitian. Ketiga, instrumen yang dipakai diadaptasi dari penelitian sebelumnya yang sudah dikembangkan pada informasi, lingkungan, serta bahasa yang berbeda dengan penelitian ini.

Beberapa keterbatasan ataupun saran yang dapat disampaikan adalah pertama untuk meningkatkan efektivitas anggaran SKPD Kabupaten Badung,

*budgetary slack* harus diperkirakan dan dikendalikan sejak dini, karena dengan adanya *budgetary slack* akan merugikan bagi organisasi dan juga pencapaian standar akan cenderung rendah, ini berdampak pada potensi organisasi yang tidak dapat dimanfaatkan sebesar-besarnya dan perlunya adanya perubahan menuju arah yang lebih baik. Kedua, sebaiknya keterlibatan yang ada adalah keterlibatan yang sebenarnya bukan keterlibatan maya, harapannya konsep partisipasi sebagai upaya penyusunan anggaran harus dipantau dengan baik, untuk memperkecil kecenderungan penciptaan senjangan dalam anggaran di Kabupaten Badung dapat dikendalikan. Ketiga, untuk mengetahui kekonsistenan penelitian perlu dilakukan penelitian – penelitian kembali pada aspek yang sama.

## REFERENSI

- Baiman, Stanley. 1982. Agency Research in Managerial Accounting: A Survey. Accounting, Organizations and Society. Volume 15, Issue 4, 1990, Pages 341–371. Carnegie Mellon University, USA. Available online 20 May 2002.
- Brownell, Peter, 1982, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participative and Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Research* , 20 (spring),12-27
- Camman, C. 1976. *Effects of the Use of Control System*. Accounting, Organizations, and Society. Vol. 4. Hal. 301-313.
- Dunk, Alan S. 1993. *The Effect Of Budget emphasis and Information Asymmetry On The Relation Between Budgetary Participation and Slack*. *The Accounting Review*. Vol.68. No.2. 1993:400-410
- Dunk, A.S., and Perera, Hector. 1997. The incidence of *budgetary slack*: a field study exploration, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 10 Iss:5, pp.649–664. Available From:URL:
- Hapsari, Yuliana, I. 2011. “Pengaruh Kapasitas Individu terhadap *Budgetary slack* dengan Self Esteem sebagai Variabel Pemoderasi” (tesis). Yogyakarta.

- Merchant, K.A. 1981. The Design of The Corporate Budgeting System: Influence on Managerial Behavior and Budgeting Performance. *The Accounting Review*, Vol.56., No.4, pp.813-829.
- Milliken, F.J., 1987, *Three Types of Perceived Uncertainty about Environment: State, Effect, and Response Uncertainty*. *Academy of Management review* 12 : 133 – 143.
- Minan, Kersna. 2005. “Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran pada Perguruan Tinggi Swasta di Kota Medan” (*tesis*). Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Nasution, E.Y. 2011. “Analisis Kapasitas Individu, Partisipasi Penganggaran dan Kesenjangan Anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Langkat” (*tesis*). Medan: Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara Medan.
- Pratomo, Rizki, Y., dan Fitri, Yessi. 2008. Pengaruh Asimetri Informasi dan Sistem Imbalan terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary slack* (Studi Empiris pada Lembaga Keuangan Perbankan di DKI Jakarta dan Bekasi). *E-Journal. Jurnal Akuntabilitas.*: [http://journal.aktfebuinjkt.ac.id/?page\\_id=129](http://journal.aktfebuinjkt.ac.id/?page_id=129)
- Sari, Shinta, P. 2006. Pengaruh Kapasitas Individu yang diinteraksikan dengan Locus of Control terhadap *Budgetary slack*. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang, 23-26 Agustus 2006. K-AMEN 07*.
- Sandrya Dewi Ni Luh Putu. 2013. Analisis Pengaruh anggaran Partisipatif Pada *Budgetary slack* dengan Asimetri informasi, komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Kapasitas Individu sebagai Variabel Moderasi (studi Kasus pada SKPD Di Kabupaten Badung, Bali)
- Siegel, G., dan H.R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South-Westren Publishing, Co: Cincinnati, OH, 1989.
- Suartana, I.W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta. ANDI.
- Utomo. 2006. *Administrasi Publik Baru Indonesia*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Wartono. 1998. Interaksi antara Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Slack. *Tesis S-2*. UGM
- Yuwono, I.B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 1:37-55.