

**ANALISIS PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN
TERHADAP *BUDGETARY SLACK* DENGAN INFORMASI
ASIMETRI, MOTIVASI, BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI
PEMODERASI**

(Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Akuntansi



Diajukan oleh :

Nama : Supanto
NIM : C4C007051

Kepada

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCA SARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO**

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Setiap organisasi termasuk pemerintah pusat maupun daerah dalam melaksanakan tugas yang diemban mutlak mempunyai rencana-rencana yang disusun dan dijadikan pedoman dalam melaksanakan tugas negara. Sejalan dengan tugas yang diemban tersebut, maka pemerintah merumuskan berbagai kebijakan yang dituangkan dalam bentuk anggaran. Melalui anggaran, akan diketahui seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai urusan pemerintahan yang menjadi wewenangnya dan faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya.

Sebagai wujud dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diperlukan kewajiban pertanggungjawaban mulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan atas tugas dan fungsinya dalam mewujudkan visi dan misi serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang diwujudkan dalam bentuk penetapan anggaran. Hal ini diperlukan agar optimalisasi dalam pelayanan publik menjadi prioritas utama karena masih ditemui banyak keluhan masyarakat mengenai pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala prioritas masyarakat serta berbagai bentuk pengalokasian anggaran yang kurang mencerminkan aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan anggaran (Mardiasmo 2002).

Salah satu prioritas dalam pelayanan publik adalah bidang pendidikan. Mengingat pendidikan merupakan salah satu kebutuhan dasar masyarakat maka pendidikan adalah hak bagi setiap warga negara yang dilindungi oleh Undang-undang Dasar. Dimana tingkat pendidikan masyarakat memiliki keterkaitan erat dengan kemiskinan. Sebagai wujud komitmen pemerintah dalam pemajuan pendidikan tertuang dalam Undang-undang nomor 20 tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional dan Peraturan Pemerintah nomor 19 tahun 2005 tentang Standart Nasional Pendidikan, serta menaikkan anggaran pendidikan mencapai angka 20% persen dari APBN.

Dalam menjalankan pemerintahan, terutama dalam implementasi program prioritas Kementerian Pendidikan Nasional tahun 2010-2014, masalah penganggaran menjadi sesuatu hal yang sangat penting dalam menentukan arah dan target pendidikan dalam 5 (lima) tahun yang akan datang.

Pemerintah memperoleh sejumlah laporan dan informasi tentang pendidikan melalui kementerian pendidikan nasional yang tersebar dalam instansi pendidikan dan pemerintah daerah. Tentunya instansi pendidikan dan pemerintah daerahlah yang lebih mengetahui informasi tentang capaian terhadap program pendidikan di instansinya masing-masing. Dengan demikian proses penyusunan dan penetapan anggaran kementerian pendidikan nasional menerapkan anggaran partisipatif.

Menurut Brownell (dalam Falikhatun 2007), partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut. Menurut Merchant (dalam Falikhatun 2007), masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam penyusunan anggaran adalah timbulnya *budgetary slack*. *Budgetary slack* biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai. Adapun menurut Hilton (dalam Falikhatun 2007), tiga alasan utama manajer melakukan *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.

Salah satu kondisi yang dapat menyebabkan senjangan anggaran adalah adanya informasi asimetri informasi. Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan, maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran dengan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka,

serta membuat *budget* yang mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran (yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan). Oleh karena terdapat informasi asimetri, maka proses penyusunan anggaran secara partisipasi sangat dibutuhkan. Hal ini karena, dengan penyusunan anggaran partisipatif dapat terjadi pertukaran informasi. Baik antara atasan dengan bawahan (secara vertikal), maupun antara manajemen yang sama (secara horizontal). Semakin besar informasi asimetri, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam proses penganggaran. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan dapat mengurangi terjadinya informasi asimetri.

Selain itu variabel lain yang mempunyai pengaruh terhadap kecenderungan bawahan untuk melakukan *budgetary slack* adalah motivasi. Dalam hal ini yang akan dibahas lebih lanjut adalah motivasi pada kepentingan pribadi. Davis dan Newstrom (1994 : 88) menyatakan bahwa setiap karyawan memiliki tujuan yang berbeda dan mereka akan terdorong untuk bekerja apabila mereka memiliki keyakinan bahwa pekerjaan mereka akan berhasil.

Selanjutnya variabel lain yang mempunyai pengaruh terhadap kecenderungan bawahan untuk melakukan *budgetary slack* adalah budaya organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Budaya berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja, dan memandang masa depan. Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglas dan Wier (yang dikutip Yuhertiana 2004), diduga mampu menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Sesuai dengan *Theory Agency*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya.

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa *budgetary slack* dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Penelitian yang menguji hubungan partisipasi dengan *budgetary slack* masih menunjukkan hasil yang bertentangan. Young (1985) dan Merchant (1985) 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 Young (1985) dan Merchant

(1985) menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*.

Hasil penelitian Young (1985) dan Merchant (1985) tidak konsisten dengan hasil penelitian Dunk (1993). Penelitian terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack* yang dilakukan di Sydney, Australia dengan menggunakan informasi antara bawahan dan atasan serta *budget emphasis* yang digunakan atasan untuk menilai kinerja bawahan. Hasil penelitian Dunk (1993), menyatakan bahwa bahwa interaksi antara partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* mempunyai hubungan yang negatif dengan *budgetary slack* tetapi korelasinya signifikan. Hal ini terjadi ketika partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* tinggi maka *budgetary slack* menjadi rendah dan sebaliknya apabila partisipasi, informasi asimetri dan *budget emphasis* rendah maka *budgetary slack* menjadi tinggi.

Hasil temuan yang menunjukkan adanya ketidakkonsistenan antara penelitian satu dengan penelitian lainnya, menunjukkan kemungkinan adanya variabel lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Ghozali (2006) mengatakan kemungkinan belum adanya kesatuan hasil penelitian mengenai anggaran dan implikasinya, disebabkan adanya faktor-faktor tertentu (*situational factors*) atau yang lebih dikenal dengan istilah variabel kontinjensi (*contingency variables*). Selain itu Govindarajan (1986) 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 *budgetary slack*.

Banyak penelitian terdahulu yang menggunakan variabel-variabel moderating untuk penelitian partisipasi penganggaran dan *budgetary slack*. Contohnya adalah penelitian Dunk (1993) yang meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Dunk (1993) menyatakan bahwa informasi

asimetri akan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*.

Falikhatun (2007), menguji interaksi informasi asimetri, budaya organisasi, dan *group cohesiveness* dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan *budgetary slack*. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*, informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Menurut saya, sebagian besar penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dilakukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Penelitian mengenai *budgetary slack* di sektor publik khususnya Perguruan Tinggi Vokasi (Politeknik) belum banyak dilakukan. Padahal di organisasi sektor publik yang meliputi pemerintah pusat, pemerintah daerah (RSUD), BUMN, BUMD, orsospol, yayasan, LSM, dan koperasi (Mardiasmo, 2002) mempunyai karakteristik anggaran yang sangat berbeda baik sifat, penyusunan, maupun pelaporannya. Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *slack* (Mardiasmo, 2002).

1.2 Rumusan Masalah

- 1) Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* ?
- 2) Apakah informasi asimetri, motivasi, dan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi dapat memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*?

1.3 Tujuan Penelitian

Untuk menemukan bukti empiris adanya pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* dengan informasi asimetri, motivasi, dan budaya organisasi sebagai variabel pemoderasi.

1.4 Manfaat Penelitian

- 1) hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi Kementerian Pendidikan Nasional dan khususnya pada Politeknik Negeri Semarang dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja;
- 2) dapat menjadi masukan bagi peneliti lain yang berminat dan tertarik memperdalam penelitian akuntansi, khususnya konsentrasi akuntansi pemerintahan;
- 3) dapat menambah wacana tentang penerapan anggaran kinerja pada organisasi sektor publik (perguruan tinggi) yang selanjutnya dapat dijadikan informasi tambahan atas penelitian sejenis di masa mendatang.

1.5 Sistematika Penulisan

Bab I Pendahuluan

Bab II Tinjauan Pustaka

Bab III Metode Penelitian

Bab IV Hasil Penelitian dan Pembahasan

Bab V Kesimpulan Dan Saran

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Telaah Teori

2.1.1. Pendekatan *agency theory*

Agency Theory, merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Pihak *principal* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan (Sinkey, 1992:78).

Dalam penelitian ini, pendekatan *agency* akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan partisipasi anggaran dalam *budgetary slack*. Direktur dan Pembantu Direktur Politeknik Negeri Semarang selaku pejabat yang terlibat dalam penyusunan anggaran dapat mendorong Kepala Unit, Kepala Bagian, Ketua Jurusan, Ketua Program Studi, dan Kepala Urusan di lingkungan Politeknik Negeri Semarang untuk memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun dapat lebih akurat.

2.1.2 Pendekatan *contingency theory*

Pendekatan universalistik merupakan perluasan dari teori manajemen ilmiah yang menyatakan bahwa desain pengendalian yang optimal dapat diterapkan pada semua setting organisasi dan perusahaan. Teori-teori kontijensi berasumsi bahwa berbagai pola perilaku pemimpin (atau ciri) dibutuhkan dalam berbagai situasi bagi efektivitas kepemimpinan.

Pendekatan *contingency* pada akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa sistem akuntansi manajemen yang secara *universal* selalu tepat untuk dapat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan, akan tetapi sistem akuntansi manajemen juga tergantung pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi tersebut.

Seperti telah diuraikan di atas, hasil temuan dalam penelitian menunjukkan ketidakkonsistenan antara peneliti yang satu dengan peneliti yang lainnya, sehingga para

peneliti berkesimpulan terdapat variabel lain yang mempengaruhi antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Sesuai Govindarajan dan Hopwood (dalam Shields, dkk 2000) bahwa untuk menyelesaikan perbedaan dari berbagai hasil penelitian dapat dilakukan dengan menggunakan pendekatan kontigensi. Pendekatan kontigensi tersebut memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran.

Dalam penelitian ini, pendekatan kontigensi akan diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan antara partisipasi terhadap *budgetary slack*. Faktor kontigensi yang dipilih dalam penelitian ini adalah informasi asimetri, motivasi, dan budaya organisasi. Faktor tersebut akan berperan sebagai moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

2.1.3 Pengertian anggaran

Menurut Made Arya Wijaya (2009) kata anggaran merupakan terjemahan dari kata bahasa Inggris *budget* yang sebenarnya berasal dari bahasa Perancis *bougette*. Kata ini mempunyai arti sebuah tas kecil. Berdasar dari arti kata asalnya, anggaran mencerminkan adanya unsur keterbatasan. Pada dasarnya anggaran perlu disusun karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki pemerintah, dalam hal ini adalah dana. Karena terbatasnya dana, maka diperlukan alokasi sesuai dengan prioritas dan dalam kurun waktu yang telah ditentukan. Ada beberapa pengertian anggaran yang dapat dikutip.

Menurut Due (dalam Made Arya Wijaya 2009), anggaran negara adalah:

A budget, in the general sense of the term, is a financial plan for a specific period of time. A government budget therefore, is a statement of proposed expenditures and expected revenues for the coming period, together with data of actual expenditures and revenues for current and past period.

Sedangkan menurut *Wildavsky* (dalam Made Arya Wijaya 2009), anggaran adalah:

(1) catatan masa lalu;

- (2) rencana masa depan;
- (3) mekanisme pengalokasian sumber daya;
- (4) metode untuk pertumbuhan;
- (5) alat penyaluran pendapatan;
- (6) mekanisme untuk negosiasi;
- (7) harapan-aspirasi-strategi organisasi;
- (8) satu bentuk kekuatan kontrol;
- (9) alat atau jaringan komunikasi.

Kenis (1979) mengemukakan bahwa 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.

Mardiasmo (2002) menyatakan anggaran publik adalah rencana kegiatan dalam bentuk perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan *moneter*. Sedangkan menurut Haryanto (2007) anggaran sektor publik adalah rencana kegiatan dan keuangan periodik (biasanya dalam periode tahunan) yang berisi program dan kegiatan dan jumlah dana yang diperoleh (penerimaan/pendapatan) dan dibutuhkan (pengeluaran/belanja) dalam mencapai tujuan organisasi. Selain itu menurut Haryanto (2007) anggaran sektor publik mempunyai fungsi alat perencanaan, alat pengendalian, alat kebijakan fiskal, alat politik, alat koordinasi dan komunikasi, alat penilaian kinerja, alat motivasi, dan alat penciptaan ruang publik.

Selanjutnya, Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) menurut Undang-undang nomor 17 tahun 2003 merupakan rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

2.1.4 Prinsip-prinsip penganggaran

Menurut Made Arya Wijaya (2009) prinsip-prinsip penganggaran adalah sebagai berikut:

- 1) Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran
- 2) Disiplin Anggaran
- 3) Keadilan Anggaran
- 4) Efisiensi dan Efektifitas Anggaran
- 5) Disusun Dengan Pendekatan Kinerja

2.1.5 Anggaran berbasis kinerja

Menurut Made Arya Wijaya (2009) Anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan manfaat yang dihasilkan. Manfaat tersebut didiskripsikan pada seperangkat tujuan dan dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja.

Menurut Made Arya Wijaya (2009) elemen-elemen yang penting untuk diperhatikan dalam penganggaran berbasis kinerja adalah:

- (1) Tujuan yang disepakati dan ukuran pencapaiannya;
- (2) Pengumpulan informasi yang sistematis atas realisasi pencapaian kinerja dapat diandalkan dan konsisten, sehingga dapat diperbandingkan antara biaya dengan prestasinya
- (3) Penyediaan informasi secara terus menerus sehingga dapat digunakan dalam manajemen perencanaan, pemograman, penganggaran dan evaluasi

Menurut Made Arya Wijaya (2009) kondisi yang harus disiapkan sebagai faktor pemicu keberhasilan implementasi penggunaan anggaran berbasis kinerja, yaitu:

- (1) Kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi
- (2) Fokus penyempurnaan administrasi secara terus menerus

- (3) Sumber daya yang cukup untuk usaha penyempurnaan tersebut (uang, waktu dan orang)
- (4) Penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) yang jelas
- (5) Keinginan yang kuat untuk berhasil.

2.1.5.1 Perencanaan kinerja

Perencanaan Kinerja adalah aktivitas analisis dan pengambilan keputusan ke depan untuk menetapkan tingkat kinerja yang diinginkan di masa mendatang (Made Arya Wijaya 2009). Pada prinsipnya perencanaan kinerja merupakan penetapan tingkat capaian kinerja yang dinyatakan dengan ukuran kinerja dalam rangka mencapai sasaran atau target yang telah ditetapkan.

Selanjutnya untuk penilaian kinerja dapat digunakan ukuran penilaian didasarkan pada indikator sebagai berikut:

- a. Masukan (*Input*).
- b. Keluaran (*output*)
- c. Hasil (*outcome*)

2.1.5.2 Target kinerja

Target kinerja adalah tingkat kinerja yang diharapkan dicapai terhadap suatu indikator kinerja dalam satu tahun anggaran tertentu dan jumlah pendanaan yang telah ditetapkan. Target kinerja harus mempertimbangkan sumber daya yang ada dan juga kendala-kendala yang mungkin timbul dalam pelaksanaannya. Ada beberapa kriteria yang harus dipenuhi dalam menentukan target kinerja yang baik, seperti dapat dicapai, ekonomis, dapat diterapkan, konsisten, menyeluruh, dapat dimengerti, dapat diukur, stabil, dapat diadaptasi, legitimasi, seimbang, dan fokus kepada pelanggan (Made Arya Wijaya 2009).

Menurut Made Arya Wijaya (2009) beberapa faktor yang harus dipertimbangkan dalam penetapan target kinerja:

- (1) Memiliki dasar penetapan sebagai justifikasi penganggaran yang diprioritaskan pada setiap fungsi/bidang pemerintahan
- (2) Memperhatikan tingkat pelayanan minimum yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah terhadap suatu kegiatan tertentu.
- (3) Kelanjutan setiap program, tingkat inflasi, dan tingkat efisiensi menjadi bagian yang penting dalam menentukan target kinerja.
- (4) Ketersediaan sumber daya dalam kegiatan tersebut: dana, SDM, sarana, prasarana pengembangan teknologi, dan lain sebagainya.
- (5) Kendala yang mungkin dihadapi di masa depan.

Penetapan target kinerja harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

- (1) Spesifik
- (2) Berarti unik, menggambarkan obyek/subyek tertentu, tidak berdwimakna atau diinterpretasikan lain.
- (3) Dapat diukur
- (4) Secara obyektif dapat diukur baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif
- (5) Dapat Dicapai (*attainable*)
- (6) Sesuai dengan usaha-usaha yang dilakukan pada kondisi yang diharapkan akan dihadapi
- (7) Realistis;
- (8) Kerangka waktu pencapaian (time frame) jelas; dan
- (9) Menggambarkan hasil atau kondisi perubahan yang ingin dicapai.

2.1.6 Partisipasi anggaran

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi dalam penyusunan anggaran. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan

karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975); (Darlis, 2002).

Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989); (Darlis, 2002).

Disamping itu, partisipasi 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 pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Darlis (2002) berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

2.1.7 Motivasi

Perilaku manusia ditimbulkan atau dimulai dengan adanya motivasi. Banyak psikolog-psikolog yang memakai istilah yang berbeda-beda dalam menyebut sesuatu yang menimbulkan perilaku tersebut. Ada yang menyebut sebagai motivasi (motivation) atau motif, kebutuhan (need), keinginan (wish), dan dorongan (drive).

Reksohadiprodo dan Handoko (1995:256) mengemukakan bahwa “motivasi adalah keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu guna mencapai suatu tujuan”.

Motivasi merupakan masalah kompleks dalam suatu organisasi, karena kebutuhan dan keinginan setiap anggota organisasi berbeda. Motivasi bisa ditimbulkan oleh faktor internal dan faktor eksternal tergantung dari mana suatu kegiatan dimulai. Kebutuhan dan keinginan yang ada dalam diri seseorang akan menimbulkan motivasi

internalnya. Kekuatan ini akan mempengaruhi pikirannya yang selanjutnya akan mengarahkan perilaku orang tersebut. Motivasi eksternal dipengaruhi oleh suasana kerja seperti gaji, kondisi kerja, dan kebijaksanaan perusahaan, hubungan kerja seperti penghargaan, kenaikan pangkat, dan tanggung-jawab.

Setiap orang cenderung mengembangkan pola motivasi tertentu sebagai hasil dari lingkungan budaya tempat orang itu hidup. Pola ini merupakan sikap yang mempengaruhi cara orang-orang yang memandang pekerjaan dan menjalani kehidupan mereka. Empat pola motivasi yang sangat penting adalah prestasi, alifiasi, kompetensi, dan kekuasaan.

Davis dan Newtrom (1994 : 88) menyatakan, “Motivasi adalah kompetensi dorongan untuk mencapai keunggulan kerja, meningkatkan ketrampilan pemecahan masalah, dan berusaha keras untuk inovatif”. Umumnya orang yang memiliki motivasi kompetensi cenderung melakukan pekerjaan dengan baik karena kepuasan batin yang mereka rasakan dari melakukan pekerjaan itu dan penghargaan yang diperoleh dari orang lain. Davis dan Newtrom (1994 : 88) menyatakan, “Motivasi kekuasaan adalah dorongan untuk mempengaruhi orang-orang dan mengubah situasi”. Orang-orang yang bermotivasi kekuasaan ingin menimbulkan dampak pada organisasi dan mau memikul resiko untuk melakukan hal itu. Apabila kekuasaan telah diperoleh, hal itu mungkin digunakan secara konstruktif atau mungkin juga destruktif.

Teori Harapan atau teori VIE (Valensi-Instrumentasi-Ekspektasi). Teori ini menyatakan bahwa setiap karyawan memiliki tujuan yang berbeda dan mereka akan terdorong untuk bekerja apabila mereka memiliki keyakinan bahwa pekerjaan mereka akan berhasil. Dalam teori ini motivasi dipandang sebagai hasil interaksi dari tiga fungsi yang dianut karyawan dalam bekerja yaitu :

- (1) Ekspektasi; setiap usaha karyawan akan menghasilkan output. Usaha ini membawa ke arah prestasi.
- (2) Instrumentalis; setiap pekerjaan akan menghasilkan imbalan. Prestasi yang dicapai akan menghasilkan imbalan.

(3) Valensi; nilai yang terdapat di setiap imbalan yang diterima dalam bekerja. Nilai inilah yang melahirkan harapan kerja.

Apabila ketiga fungsi ini berinteraktif secara sempurna maka motivasi kerja akan sangat tinggi.

2.1.8 Budaya organisasi

Beberapa ahli mengatakan bahwa budaya sebenarnya merupakan konsep yang dipinjam oleh para pakar teori organisasi dari disiplin ilmu antropologi (Luthans, 1988). Sebaliknya Schein (1985) mengajukan konsep budaya yang menurutnya lebih berakar pada teori dinamika kelompok dan pertumbuhan kelompok daripada sekedar pada teori antropologi.

Berdasarkan pengamatan orang lain dan pengamatannya sendiri, Schein (1985) mengemukakan bahwa ada beberapa pengertian yang sama yang berkaitan dengan budaya antara lain:

1. Keteraturan perilaku yang diamati (*observed behavioral regularities*) ketika orang-orang berinteraksi, misalnya bahasa yang digunakan dan upacara yang dilakukan sehubungan dengan rasa hormat dan cara bertindak/bersikap.
2. Norma yang berkembang dalam kelompok kerja.
3. Nilai dominan yang didukung oleh sebuah organisasi, seperti mutu produk dan sebagainya.
4. Falsafah yang menjadi landasan kebijaksanaan organisasi yang berkaitan dengan karyawan dan atau pelanggan.
5. Peraturan pergaulan dalam organisasi, cara-cara/seluk-beluk untuk diterima sebagai warga organisasi.
6. Rasa atau iklim yang disampaikan dalam sebuah organisasi oleh tata letak fisik dan cara interaksi para warga organisasi dengan para pelanggan atau orang luar yang lain.

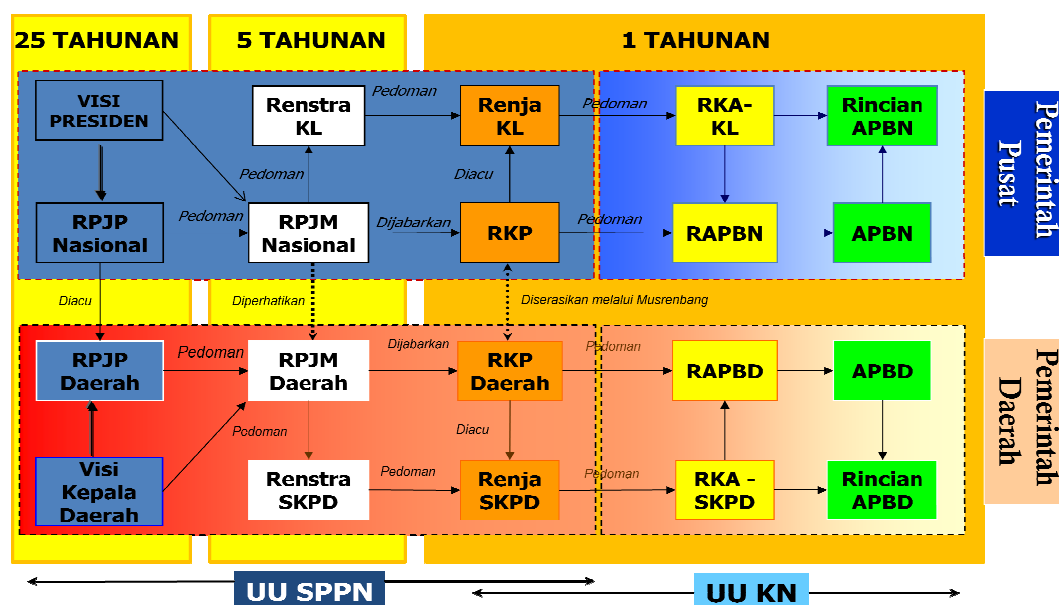
Sedangkan Luthans (1989:50) mengutip definisi mengenai budaya organisasi yang dikemukakan oleh Schein, yaitu:

A pattern of basic assumptions – invented, discovered, or developed by a given group as it learns to cope with its problem of external adaption and internal integration – that has worked well enough to be considered valid and, therefore to be taught to new members as the correct way to perceive, think, and feel in relation to those problems”.

Definisi tersebut menggambarkan bahwa budaya organisasi sesungguhnya tumbuh karena diciptakan dan dikembangkan oleh individu yang bekerja dalam suatu organisasi, dan diterima sebagai nilai-nilai yang harus dipertahankan dan diturunkan kepada setiap anggota baru. Nilai-nilai tersebut digunakan sebagai pedoman bagi setiap anggota selama mereka berada dalam lingkungan organisasi tersebut, dan dapat dianggap sebagai ciri khas yang membedakan sebuah organisasi dengan organisasi lainnya.

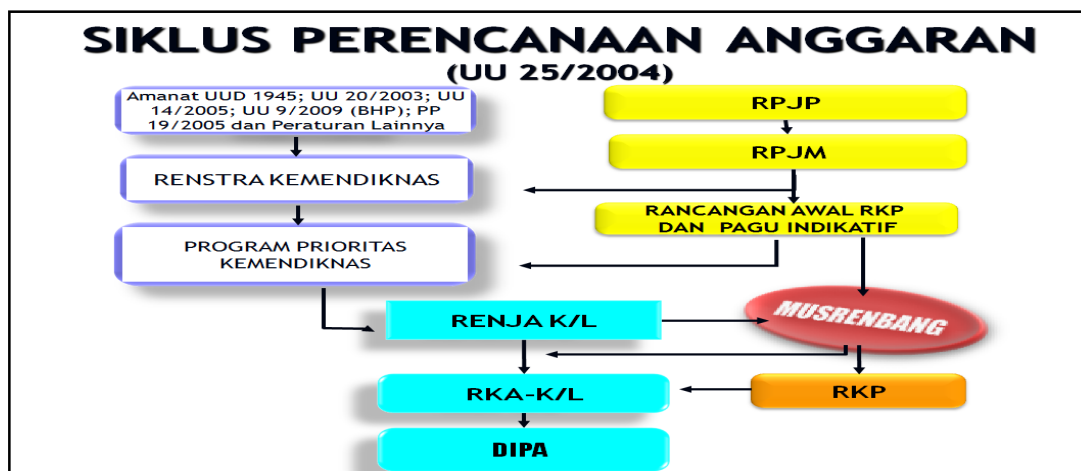
2.2 Proses Penyusunan Anggaran

Alur penyusunan program dan anggarannya dapat digambarkan sebagai berikut;



Gambar 2.1

Siklus Perencanaan Anggaran sesuai dengan Undang-undang nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional dapat dijelaskan dengan gambar berikut;



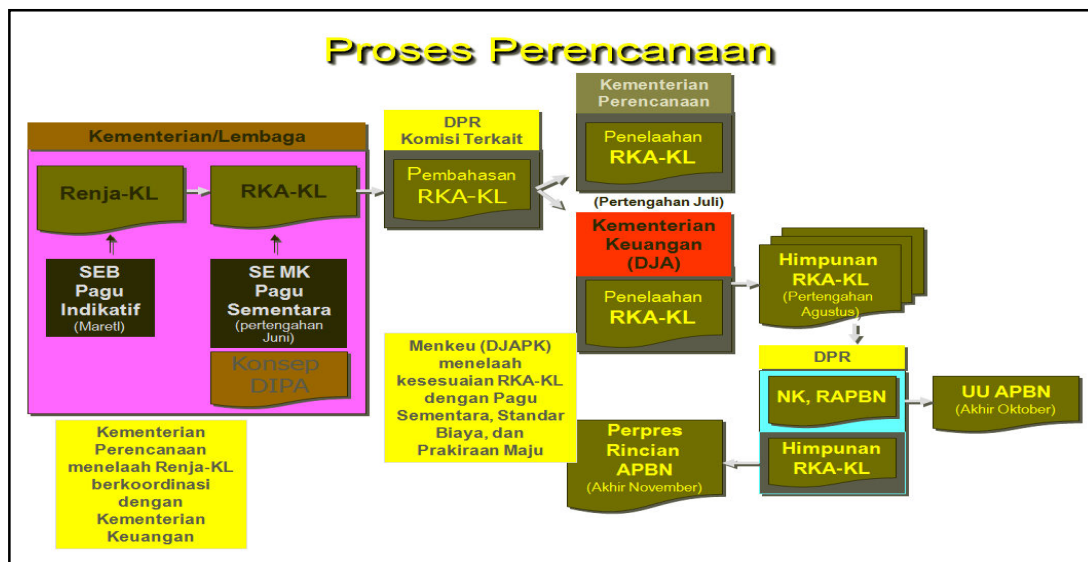
Gambar : 2.2

Kerangka pendekatan yang dipakai dalam proses penyusunan program dan anggaran dijelaskan dengan gambar berikut :



Gambar : 2.3

Proses perencanaan penganggaran pemerintah secara keseluruhan digambarkan sebagai berikut;



Gambar : 2.4

2.3 Telaah Penelitian Sebelumnya

2.3.1 Partisipasi penganggaran dan budgetary slack

Hasil penelitian Falikhatun (2007), membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*.

Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*.

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* masih menunjukkan ketidakkonsistenan hasil. Dunk (1993) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi *budgetary slack*. Hasil penelitian lain menyatakan sebaliknya, partisipasi menyebabkan *budgetary slack* (Young, 1985; Yuwono, 1999). Perumusan hipotesis yang menyatakan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* mengacu pada penelitian Young (1985) yaitu partisipasi menyebabkan *budgetary slack*. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai.

2.3.2 Partisipasi penganggaran, budgetary slack, dan informasi asimetri

Penelitian Falikhatun (2007) mengatakan informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wartono (1998) yang menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh sebagai variabel yang memoderasi pada hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Dunk (dalam Falihatun 2007), meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Ia menyatakan bahwa informasi asimetri akan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*.

Penelitian Christensen, 1982, Pope, 1984) yang mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, yang dapat menyebabkan *budgetary slack*.

2.3.3 Partisipasi penganggaran, motivasi, dan kinerja manajerial

Peter Brownell dan Morris Mc Innnes (1986) melakukan penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran terhadap motivasi dan kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur . Hasil penelitian Peter Brownell dan Morris McInnnes menunjukkan bahwa Motivasi dan kinerja manajerial mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap partisipasi penganggaran, sedangkan Motivasi terhadap partisipasi tidak mempunyai hubungan yang signifikan.

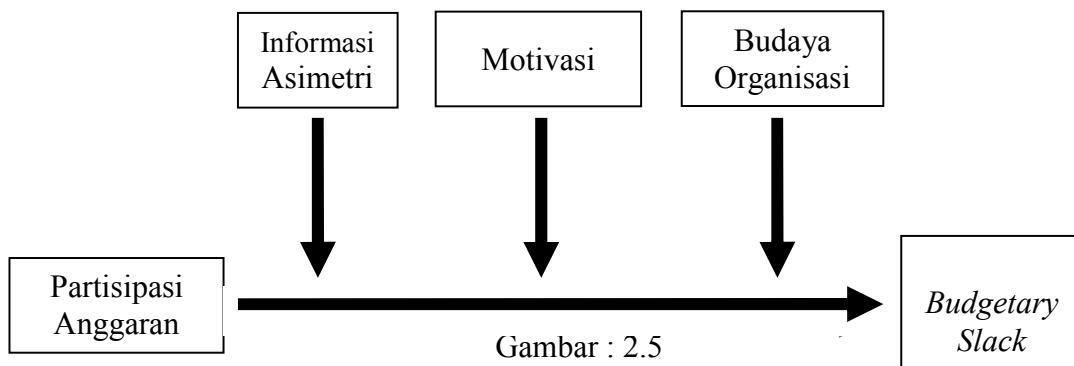
2.3.4 Partisipasi penganggaran, budgetary slack, dan budaya organisasi

Hasil pengujian penelitian Falikhatun (2007) menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Pengaruh negatif dan tidak signifikan budaya organisasi terhadap *budgetary slack* menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dengan menerapkan budaya

organisasi yang berorientasi pada orang (*Employee Oriented*) tidak akan menimbulkan *budgetary slack*. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Supomo & Indriantoro (1998) yang menyatakan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang mempunyai pengaruh positif dalam anggaran partisipatif yang berarti mengurangi terjadinya *slack*. Perbedaan hasil penelitian ini dimungkinkan karena perbedaan sampel yang digunakan yaitu organisasi sektor publik.

2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis



2.5. Hipotesis Penelitian

Berdasar pada masalah penelitian, kajian pustaka dan kerangka pemikiran dapat disusun hipotesis sebagai berikut :

H1 : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *Budgetary Slack*

H2 : Informasi asimetri memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

H3 : Motivasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

H4 : Budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *Budgetary Slack*.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Disain Penelitian

Merupakan penelitian deskriptif analitik dengan studi korelasi yaitu penelitian untuk merancang serta menentukan tingkat hubungan variabel, dan untuk mengetahui besarnya kontribusi variabel-variabel bebas terhadap variabel terikat. Pengaruh partisipasi penganggaran sebagai variabel bebas terhadap *budgetary slack* sebagai variabel pemoderasi.

3.2 Alasan Pemilihan Setting

1. Politenik Negeri Semarang merupakan Politeknik Negeri yang pertama kali mendapatkan sertifikasi ISO 9001 : 2000;
2. Politeknik Negeri Semarang merupakan salah satu entitas akuntansi dari Kementerian Pendidikan Nasional yang termasuk dari 6 (enam) kementerian yang ditunjuk sebagai *pilot project* implementasi penganggaran berbasis kinerja;
3. Politeknik Negeri Semarang merupakan satu-satunya Politeknik Negeri yang telah memenangkan program Hibah Kompetisi PHK-I tema A dan B sekaligus yang diperoleh pada tahun 2008. Substansi Tema A adalah Peningkatan Kapasitas Kelembagaan dan Mutu Manajemen Polines, termasuk di dalamnya terdapat program peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan, serta kegiatan peningkatan sistem perencanaan berbasis kinerja;
4. Politeknik Negeri Semarang pada tahun 2010 memenangkan program Hibah Kompetisi I-MHERE B.2a. Batch III (peningkatan kapasitas institusi) yang bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas dan tranparasi, efisiensi serta mewujudkan manajemen yang efektif fan efisien dalam rangka menyongsong Badan Hukum Pendidikan Tinggi (BHP-T).

3.3 Populasi dan Sampling Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pejabat/pegawai yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran di Politeknik Negeri Semarang. Pengambilan sampel dilakukan dengan Metode Sensus atau *Total Sampling* yaitu seluruh populasi dijadikan sebagai sampel. Responden dalam penelitian adalah seluruh pejabat/petugas yang terlibat dalam penyusunan anggaran di Politeknik Negeri Semarang sebanyak 44 (empat puluh empat) responden. Adapun perincian sampel penelitian adalah sebagai berikut :

TABEL 3.1
SAMPEL PENELITIAN

No	Bagian	Populasi	Sampel
1	Ketua Jurusan	5 orang	5 orang
2	Sekretaris Jurusan	5 orang	5 orang
3	Kepala Program Studi	14 orang	14 orang
4	Kepala UPT	9 orang	9 orang
5	Kepala Bagian	2 orang	2 orang
6	Kepala Sub Bagian	4 orang	4 orang
7	Kepala Urusan	5 orang	5 orang
Jumlah		44 orang	44 orang

Sumber : Catatan Administrasi Kampus, 2009

3.4 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.4.1 Variabel penelitian

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah Partisipasi Penganggaran, sedangkan variabel dependennya *Budgetary Slack*. Adapun Informasi Asimetri, Motivasi, dan Budaya Organisasi dalam penelitian ini berfungsi sebagai variabel pemoderasi.

3.4.2 Definisi Operasional variabel

3.4.2.1 *Partisipasi penganggaran*

Partisipasi penganggaran merupakan keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi dalam penelitian ini diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang diadopsi Dunk (1993), Wartono (1998), dan Hidayati (2004) terdiri dari enam pernyataan dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS). Skala tinggi menunjukkan tingkat partisipasi yang tinggi dan skala rendah menunjukkan partisipasi yang rendah.

3.4.2.2 Budgetary slack

Slack adalah perbedaan jumlah anggaran yang disusun manajer pusat pertanggungjawaban dengan estimasi terbaik perusahaan. *Slack* diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang kemudian diadopsi Wartono (1998), terdiri dari empat pernyataan dengan skala 1 (SS) sampai 5 (STS). Skala rendah menunjukkan *budgetary slack* yang rendah, dan skala tinggi menunjukkan *budgetary slack* yang tinggi.

3.4.2.3 Informasi asimetri

Informasi asimetri menunjukkan perbedaan informasi yang dimiliki atasan dan bawahan dalam suatu organisasi. Informasi asimetri diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dan diadopsi oleh Wartono (1998), terdiri dari lima pernyataan dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS) dengan alternatif pilihan sebanyak lima buah. Skala rendah menunjukkan informasi asimetri yang rendah, dan skala tinggi menunjukkan informasi asimetri yang tinggi.

3.4.2.4 Motivasi

Motivasi adalah keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu guna mencapai suatu tujuan". Motivasi merupakan masalah kompleks dalam suatu organisasi, karena kebutuhan dan keinginan setiap anggota organisasi berbeda.

Motivasi yang diukur dengan menggunakan instrumen yang terdiri dari lima pernyataan dengan skala 1 (STS) sampai 5 (SS) dengan alternatif pilihan sebanyak lima buah. Skala rendah menunjukkan motivasi pada kepentingan pribadi yang rendah, dan skala tinggi menunjukkan motivasi pada kepentingan pribadi yang tinggi.

3.4.2.5 Budaya organisasi.

Budaya organisasi adalah nilai-nilai dan keyakinan (*belief*) yang dimiliki oleh anggota organisasi, yang dimanifestasikan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi yang bersangkutan (pendekatan dimensi praktik) (Hofstede et.al., dalam Poerwati, 2002). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Supomo dan Indriantoro (1998) berdasarkan hasil analisis faktor-faktor yang digunakan Hofstede (1990). Instrumen tersebut berisi delapan pernyataan untuk mengukur budaya organisasi dengan skor masing-masing 1 (STS) sampai 5 (SS) dengan alternatif pilihan sebanyak lima buah.

3.5 Instrumen Penelitian

Untuk menguji reliabilitas jawaban responden dengan menggunakan uji statistik Cronbach Alpha (α). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha $> 0,60$ (Nunnally, dalam Ghazali 2006).

Sedangkan untuk menguji validitas dengan melakukan korelasi antar skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel. Dalam tesis ini metode analisis data yang digunakan adalah uji Reliabilitas dan Validitas data. Uji realibilitas dan validitas data hanya dilakukan untuk instrumen variabel dependen dan independen yang merupakan variabel laten yaitu variabel yang dibentuk melalui indikator-indikator yang diamati (Ghozali, 2006).

3.5.1. Uji reliabilitas

Pada penelitian di bidang ilmu sosial seperti manajemen, psikologi, dan sosiologi, variabel-variabel penelitiannya dirumuskan sebagai sebuah variabel *latent* atau *un-observeb* atau konstruk, yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung,

tetapi dibentuk melalui dimensi-dimensi atau indikator yang diamati dengan menggunakan kuesioner atau angket yang bertujuan untuk mengetahui pendapat responden tentang suatu hal. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Untuk itu perlu dilakukan uji reliabilitas. Pada umumnya suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpa* lebih besar dari 0.60 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2006).

3.5.2 Uji validitas

Kesahihan (*validity*) suatu alat ukur adalah kemampuan alat ukur untuk mengukur indikator-indikator dari suatu objek pengukuran. Kesahihan itu diperlukan sebab pemrosesan data yang tidak sah atau bias akan menghasilkan kesimpulan yang salah. Untuk itu perlu dilakukan uji validitas dalam mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Pengujian validitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *Correlated Item-Total Correlation* dengan criteria sebagai berikut: jika nilai r hitung lebih besar dari r table dan nilainya positif, maka butir atau pertanyaan atau indicator tersebut dikatakan “valid” (Ghozali, 2006). Namun sebaliknya, jika nilai r hitung lebih kecil dari r tabel, maka pertanyaan tersebut dapat dikatakan “tidak valid”.

3.6. Uji Asumsi Klasik

Regresi terpenuhi apabila penaksir kuadrat terkecil biasa (*Ordinary Least Square*) dari koefisien regresi adalah linear, tak bias dan mempunyai varians minimum, ringkasnya penaksir tersebut adalah penaksir tak biasa kolinear terbaik (*Blue*) maka perlu dilakukan uji (pemeriksaan) terhadap autokorelasi, heteroskedastisitas serta uji kenormalan residual. Sehingga asumsi klasik penaksir kuadrat terkecil biasa (*Ordinary Least Square / OLS*) tersebut terpenuhi.

3.6.1 Autokorelasi

Autokorelasi adalah hubungan antara nilai suatu variabel dengan nilai variabel yang sama tetap terjadi pada periode sebelumnya. Gejala autokorelasi tidak boleh terjadi dalam analisis regresi. Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang

waktu berkaitan satu sama lain. Masalah ini timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Hal ini sering ditemukan pada data runtut waktu atau time series karena “gangguan” pada seseorang individu/kelompok yang sama pada periode berikutnya.

Cara yang mudah mendeteksi adanya autokorelasi atau tidak adalah dengan melihat besaran Durbin-Watson. Menurut Singgih Santoso (2000, h. 219) jika angka Durbin-Watson berkisar antara -2 sampai dengan $+2$ maka koefisien regresi bebas dari gangguan autokorelasi, sedangkan jika angka DW di bawah -2 berarti terdapat autokorelasi positif dan jika angka DW di atas $+2$ berarti terdapat autokorelasi negatif. Menurut Wahid Sulaiman (2001) data tidak terdapat masalah autokorelasi jika nilai Durbin Watson antara 1,65 s/d 2,35.

3.6.2 Heteroskedastisitas

Satu asumsi penting dari model regresi linear adalah bahwa gangguan (*disturbance*) yang muncul dalam fungsi regresi populasi adalah homoskedastik; yaitu semua gangguan populasi mempunyai varian yang sama. Gejala tersebut dapat diketahui melalui pemetaan variabel-variabel yang menjelaskan (eksplanator) jika penyebaran data membentuk satu pola tertentu maka populasi dapat dikatakan berasal dari varian yang sama atau terdapat gejala heteroskedastisitas (Singgih Santoso, 2000, h.137).

Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat dengan residualnya. Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara prediksi variabel terikat dengan residualnya dimana sumbu Y adalah Y yang diprediksi dan sumbu X adalah residualnya (Y prediksi $- Y$ sesungguhnya) yang telah di-studentized. Dasar pengambilan keputusannya adalah jika ada pola tertentu, seperti titik-titik (point-point) yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka telah terjadi heteroskedastisitas dan jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas

dan di bawah angka 0 (nol) pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Singgih Santoso, 2000, h.137).

3.6.3 Uji normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak dapat dilakukan dengan cara yang termudah adalah dengan melihat histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Namun demikian adanya hanya melihat histogram hal ini bisa menyesatkan khususnya untuk jumlah sampel yang kecil.

Metode yang lebih handal adalah dengan melihat Normal Probability Plot yang membandingkan distribusi kumulatif dari data yang sesungguhnya dengan kumulatif dari distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Singgih Santoso, 2000, h.214).

3.7 Lokasi dan Waktu Penelitian

3.7.1 Lokasi penelitian

Penelitian ini mengambil tempat di Politeknik Negeri Semarang Jln. Prof. Sudarto, S.H. Tembalang Semarang.

3.7.2 Waktu penelitian

Waktu Penelitian selama 2 minggu yaitu pada bulan Pebruari 2010.

3.8 Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner kepada responden. Kuesioner didistribusikan langsung oleh peneliti. Satu minggu setelah dikirimkan diambil kembali.

Pengiriman dan pengambilan kuesioner yang dilakukan secara langsung oleh peneliti bertujuan untuk memperoleh tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi. Seluruh kuesioner yang disebarakan harus kembali mengingat teknik pengambilan sampelnya menggunakan metode Sensus atau *Total Sampling*.

3.9 Tehnik Analisis

3.9.1 Analisis data

Data mentah yang telah dikumpulkan perlu diolah dan dianalisis agar data tersebut memiliki arti makna dan berguna untuk memecahkan masalah penelitian. Langkah-langkah analisis data adalah sebagai berikut :

3.9.1.1 Editing

3.9.1.2 Memberikan kode (coding)

3.9.1.3 Memberikan skor (scoring)

Penentuan skor variabel bebas menggunakan skala 5 (lima) tingkat (likert) yang terdiri dari sangat tidak setuju, tidak setuju, tidak ada pendapat, setuju, dan sangat setuju. Kelima jawaban tersebut diberi bobot sebagai berikut:

- a. Jawaban sangat setuju diberi bobot 5
- b. Jawaban setuju diberi bobot 4
- c. Jawaban tidak ada pendapat diberi bobot 3
- d. Jawaban tidak setuju diberi bobot 2
- e. Jawaban sangat tidak setuju diberi bobot 1

Sedangkan penentuan skor variabel terikat menggunakan skala 5 (lima) tingkat (likert) yang terdiri dari sangat tidak setuju, tidak setuju, tidak ada pendapat, setuju, dan sangat setuju. Kelima jawaban tersebut diberi bobot sebagai berikut:

- a. Jawaban sangat setuju diberi bobot 1
- b. Jawaban setuju diberi bobot 2
- c. Jawaban tidak ada pendapat diberi bobot 3
- d. Jawaban tidak setuju diberi bobot 4
- e. Jawaban sangat tidak setuju diberi bobot 5

3.9.1.4 Metode analisa data

Perhitungan analisa yang digunakan adalah analisa regresi berganda dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS (*Statistical Product and Service Solutions*) (Ghozali, 161:2006).

Regresi linear untuk menghitung besarnya pengaruh variable X dan Y, yang diukur dengan menggunakan koefisien regresi, metode ini menghubungkan variabel dependen dengan variabel independen.

Untuk membuktikan kebenaran adanya pengaruh variabel independen dan dependen digunakan analisis regresi dimana variabel bebas (X) Partisipasi anggaran, dan (Y) adalah Budgetary Slack.

Rumusan yang digunakan sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_1X_1 \quad (1)$$

Dimana :

Y = Budgetary Slack.

X₁ = Partisipasi Anggaran

b₀ = konstanta

b₁, = koefisien regresi

Uji Interaksi atau disebut dengan Moderated Regression Analysis (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen) dengan rumus :

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_1X_2 + b_6 X_1X_3 + b_7 X_1X_4 \quad (2)$$

Keterangan :

Y = variabel terikat

a = konstanta

b₁-b₇ = koefisien regresi

X₁-X₄ = variabel bebas

Ada beberapa tahapan dalam analisis regresi, adapun tahap-tahap analisis regresi sebagai berikut (Ghozali, 82: 2006):

1). Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel terikat amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel bebas memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel terikat. Namun variabel bebas yang melebihi dua maka nilai R^2 yang dipakai adalah nilai Adjusted R^2 .

$$KD = R^2 \times 100\% \quad (3)$$

Keterangan :

KD = Koefisien determinasi

R^2 = Adjusted R^2

2) Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat. Pengambilan keputusan ditolak dan diterimanya hipotesis alternatif (H_a) sebagai berikut:

- Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau nilai $Sig. < 0,05$ maka H_a diterima (ada pengaruh secara bersama-sama variabel bebas terhadap variabel terikat)
- Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$ atau nilai $Sig. > 0,05$ maka H_a ditolak (tidak ada pengaruh secara parsial variabel bebas terhadap variabel terikat).

Penentuan F_{tabel} uji signifikansi 5%:

- Menentukan nilai $df_1 = k-1$, dimana k adalah jumlah seluruh variabel
- Menentukan $df_2 = N-k$, dimana N adalah jumlah sampel

Setelah diketahui nilai df_1 dan df_2 maka dikonsultasikan dengan F tabel yang ada pada lampiran buku-buku statistik. Contoh $df_1 = 2$ dan $df_2 = 50$ maka $F_{(2;50)} = 3,1826$.

3). Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel penjelas/bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Pengambilan keputusan ditolak dan diterimanya hipotesis alternatif (H_a) sebagai berikut:

- Jika $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ atau nilai $\text{Sig.} < 0,05$ maka H_a diterima (ada pengaruh secara parsial variabel bebas terhadap variabel terikat)
- jika $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ atau nilai $\text{Sig.} < 0,05$ maka H_a ditolak (tidak ada pengaruh secara parsial variabel bebas terhadap variabel terikat)

Penentuan t tabel dua sisi uji signifikansi 5%:

- Menentukan nilai $df = N - k$, Setelah diketahui nilai df maka dikonsultasikan dengan t tabel yang ada pada lampiran buku-buku statistik. Contoh $df = 50$ maka $t_{(50)} = 2,0086$.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

4.1.1. Gambaran Umum Responden

Responden yang dipilih dalam penelitian ini terdiri atas pejabat eselon dan pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran (Ketua Jurusan, Kepala Program Studi, Kepala Bagian, Kasubbag, dan Kepala Urusan di lingkungan Politeknik Negeri Semarang).

Diketahui bahwa responden terbanyak berjenis kelamin pria sebesar 35 orang (79,5%) dengan kategori umur terbanyak antara 40-50 tahun sebesar 31 orang (70,5%). Pendidikan responden terbanyak adalah S2 sebesar 27 orang (61,4%) sedangkan jabatan responden proporsi terbesar adalah Kepala Program Studi (31,82%) dan Kepala Unit Pelaksana Teknis (20,45%).

4.1.2. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Kisaran atas bobot jawaban secara teori yang didesain dalam kuesioner dan kisaran sesungguhnya yaitu nilai terendah sampai nilai tertinggi atas bobot jawaban responden yang sesungguhnya. Apabila nilai rata-rata jawaban tiap konstruk pada kisaran sesungguhnya di bawah rata-rata kisaran teoritis maka dapat diartikan bahwa penilaian responden terhadap variabel yang diteliti cenderung pada level yang rendah. Begitu pula sebaliknya jika nilai rata-rata kisaran sesungguhnya di atas rata-rata kisaran teoritis, Penilaian responden terhadap variabel yang diteliti cenderung pada level yang tinggi.

4.2. Uji Validitas dan Reliabilitas

4.2.1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengetahui kelayakan item-item pertanyaan dalam mendefinisikan suatu variabel (Wiratna, 2008).

Dari data hasil pengolahan diketahui bahwa seluruh item pertanyaan kuesioner mempunyai *item-total correlation* lebih besar dari r tabel. Nilai r tabel diperoleh dari nilai r *product moment pearson* dengan $df = n-2$. Jadi $df = 30-2 = 28$, maka r tabel = 0,3061. Item pertanyaan dikatakan valid jika nilai r hitung (*item-total correlation*) lebih besar dari r tabel. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa seluruh item pertanyaan dalam kuesioner adalah valid.

4.2.2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur kesetabilan dan konsistensi responden dalam menjawab item-item pertanyaan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner. (Wiratna, 2008). Uji reliabilitas dapat dilakukan secara bersama-sama terhadap seluruh item pertanyaan. Uji reliabilitas ini dilakukan dengan pendekatan konsistensi internal dengan koefisien cronbach alpha (α) dari variabel yang diteliti. Jika nilai α dari variabel yang diteliti diatas 0,6 maka dikatakan bahwa nilai reliabilitasnya tinggi (Ghozali, 2006).

Diketahui bahwa nilai *cronbach's alpha* (α) dari kelima variabel yang diteliti berada diatas 0,60. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel yang digunakan dalam penelitian ini memenuhi tingkat reliabilitas yang disyaratkan.

4.2.3. Uji Asumsi Klasik

4.2.3.1. Uji Autokorelasi

Untuk mendeteksi adanya autokorelasi adalah dengan melihat besaran Durbin-Watson. Menurut Singgih Santoso (2000, h. 219) jika angka Durbin-Watson berkisar antara -2 sampai dengan $+2$ maka koefisien regresi bebas dari gangguan autokorelasi, sedangkan jika angka DW di bawah -2 berarti terdapat autokorelasi positif dan jika angka DW di atas $+2$ berarti terdapat autokorelasi negatif. Menurut Wahid Sulaiman (2001) data tidak terdapat masalah autokorelasi jika nilai Durbin Watson antara 1,65 s/d 2,35. Sedangkan hasil perhitungan SPSS nilai DW sebesar 2,126 yang berada pada kisaran tidak adanya masalah autokorelasi sehingga data sesuai dengan yang dipersyaratkan (lihat lampiran).

4.2.3.2. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi datanya terdistribusi normal atau tidak, model regresi yang baik jika distribusi datanya mengikuti distribusi normal atau mendekati normal, caranya adalah dengan melihat normal *probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

Dari gambar hasil pengolahan terlihat bahwa titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal tersebut. Gambar grafik tersebut menunjukkan bahwa data-data penelitian terdistribusi secara normal.

4.2.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual pada suatu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedastisitas. Jika varians berbeda, maka disebut heteroskedastisitas.

Dari *scatterplot* dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas, dengan analisis sebagai berikut :

1. Titik-titik data menyebar di atas dan di bawah atau di sekitar 0.
2. Titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau di bawah saja,
3. Penyebaran titik-titik data tidak membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar lagi.
4. Penyebaran titik-titik data tidak berpola.

Selain dengan melihat pada gambar *scatterplot* penyebaran residual, juga melakukan uji statistik dengan uji *glejser*. uji *glejser* mengusulkan untuk meregres nilai absolut residual terhadap variabel bebas (Gujarati dalam Wiratna, 2008). Suatu model regresi dikatakan tidak mengandung heteroskedastisitas jika *p-value* (sig.) semua variabel independen lebih besar dari 0,05.

Hasil uji Glejser mengindikasikan bahwa *p-value* (sig.) variabel independen lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi penelitian tersebut tidak mengandung heteroskedastisitas.

4.3. Uji Hipotesis

Uji hipotesis penelitian dilakukan dengan analisis regresi dengan 2 (dua) model. Model 1 merupakan regresi sederhana pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Model 2 merupakan regresi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* yang dimoderasi oleh variabel informasi asimetri, motivasi dan budaya organisasi.

4.3.1. Analisis Regresi Berganda Model 1 : Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*

Untuk menjawab tujuan penelitian yang pertama yaitu mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, digunakan analisis regresi berganda model 1.

Diketahui nilai F sebesar 105,054 dan nilai R^2 sebesar 0,714 (71,4%). Nilai F yang lebih besar dari nilai F tabel 4,0727, mengindikasikan bahwa variabel independen berupa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*.

1. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis pertama menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Hasil analisis regresi berganda model 1 (Tabel 4.6) didapatkan nilai t hitung variabel partisipasi anggaran sebesar -10,250 lebih besar dari t tabel ($\pm 2,0181$) dan sig. = 0,000 < 0,05, dengan demikian hipotesis pertama yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* **diterima**, partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack* ditunjukkan dengan nilai t hitung yang berharga negatif artinya semakin tinggi partisipasi anggaran semakin menurunkan kesenjangan anggaran.

4.3.2. Analisis Regresi Berganda Model 2 : Informasi Asimetri, Motivasi dan Budaya Organisasi Memoderasi Hubungan Partisipasi Anggaran dengan *Budgetary Slack*.

Untuk menjawab tujuan penelitian yang kedua yaitu mengetahui pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh informasi asimetri, motivasi dan budaya organisasi, digunakan analisis regresi berganda model 2.

2. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis kedua menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh informasi asimetri. Hasil analisis regresi berganda

model 2 didapatkan nilai t hitung variabel interaksi partisipasi anggaran dengan informasi asimetri (X1X2) sebesar 2,304 lebih besar dari t tabel ($\pm 2,0281$) dan sig. = $0,027 < 0,05$, dengan demikian hipotesis kedua yang mengatakan bahwa variabel informasi asimetri memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* **diterima**.

3. Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh motivasi. Hasil analisis regresi berganda model 2 didapatkan nilai t hitung variabel interaksi partisipasi anggaran dengan motivasi (X1X3) sebesar 0,494 lebih kecil dari t tabel (2,0281) dan sig. = $0,624 > 0,05$, dengan demikian hipotesis ketiga yang mengatakan bahwa variabel motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* **ditolak**.

4. Pengujian Hipotesis 4

Hipotesis keempat menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh budaya organisasi. Hasil analisis regresi berganda model 2 didapatkan nilai t hitung variabel interaksi partisipasi anggaran dengan budaya organisasi (X1X3) sebesar -1,025 lebih kecil dari t tabel (2,0281) dan sig. = $0,312 > 0,05$, dengan demikian hipotesis keempat yang mengatakan bahwa variabel budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* **ditolak**.

Ringkasan hasil pengujian hipotesis disajikan dalam tabel berikut:

Kesimpulan Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian

No.	Hipotesis	Kesimpulan
H1	Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap <i>budgetary slack</i>	diterima
H2	Informasi asimetri memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan <i>budgetary slack</i>	diterima

H3	motivasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan <i>budgetary slack</i>	ditolak
H4	Budaya organisasi memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan <i>budgetary slack</i>	ditolak

Sumber : Data diolah, 2010

4.4. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis

Pengujian terhadap 4 (empat) hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini tidak semuanya berhasil diterima. Pembahasan berikut ini bertujuan untuk menjelaskan secara teoritis dan dukungan empiris terhadap hasil pengujian hipotesis.

4.4.1. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*

Hasil penelitian didapatkan partisipasi anggaran berada pada level yang tinggi ditunjukkan dengan rata-ratanya diatas kisaran teoritis, hasil ini menunjukkan bahwa pegawai di Politeknik Negeri Semarang yang terlibat dalam penyusunan anggaran berpartisipasi sudah baik. Tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini atau sumbangan pemikiran, pegawai aktif dalam memberi usulan dan pendapat tentang hal-hal yang berkaitan dengan anggaran tanpa diminta atasan yaitu tentang program-program yang akan diusulkan anggarannya dan pegawai aktif mengoreksi apabila ada hal-hal yang tidak logis yang tidak sesuai dengan anggaran sehingga anggaran bisa digunakan tepat sasaran.

Hasil penelitian didapatkan ada pengaruh negatif dan signifikan partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*, semakin tinggi partisipasi anggaran semakin menurunkan kesenjangan anggaran atau *budgetary slack*. Hal ini disebabkan apabila pegawai semakin aktif berpartisipasi dalam anggaran yaitu aktif baik dalam memberikan opini atau sumbangan pemikiran, serta pegawai aktif dalam memberi usulan dan pendapat, juga mengoreksi apabila ada hal-hal yang tidak logis yang tidak sesuai dengan anggaran menyebabkan semakin cepat mengetahui prioritas alokasi anggaran sehingga

produktifitasnya semakin meningkat. Selanjutnya apabila produktifitas meningkat maka penggunaan anggaran menjadi lebih tepat dan efisien.

Temuan tersebut konsisten dengan penelitian Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan dengan pencapaian tujuan organisasi. Tetapi tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Schiff dan Lewin (1970) yang 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.

Penelitian Young (1985) dan penelitian Yuwono (1999) juga menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai.

4.4.2. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh informasi asimetri

Hasil penelitian didapatkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh informasi asimetri. Hasil penelitian ini bisa dijelaskan bahwa informasi asimetri meningkatkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Semakin tinggi informasi asimetri artinya pegawai semakin mengenal secara teknis tentang pekerjaan dan pegawai mempunyai pemahaman lebih baik mengenai apa yang dapat dicapai di area tanggung jawab masing-masing sehingga secara tidak langsung terjadi penekanan kesenjangan anggaran dikarenakan anggaran sudah tepat sasaran. Tindakan yang diambil pegawai sebagai pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perencanaan anggaran, melaporkan kekonsistenan terhadap target kinerja yang diharapkan atau menyatukan hubungan antara masukan (input) dengan keluaran (output) suatu program/kegiatan sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga terjadi penurunan kesenjangan anggaran. Hasil penelitian ini membuktikan

bahwa partisipasi anggaran dan informasi asimetri berpengaruh negatif dan signifikan pada selisih anggaran.

Dan penelitian ini sejalan dengan penelitian Falikhatun (2007). Penelitian Falikhatun (2007) mengatakan bahwa informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Schiff and Lewin. (1970), Christensen, (1982), Pope (1984) yang mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, yang dapat menyebabkan *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), maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran. Ia memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat budget yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah *budgetary slack* (yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan).

4.4.3. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh motivasi

Hasil Analisis Statistik jawaban responden (Tabel 4.2) menunjukkan bahwa, variabel motivasi berada pada level yang tinggi, artinya pegawai di Politeknik Negeri Semarang mempunyai motivasi yang baik. Motivasi yang tinggi dipengaruhi beberapa faktor antara lain perasaan senang yang dirasakan pegawai apabila dapat menyusun perencanaan anggaran sesuai dengan arahan pimpinan dan merasakan kepuasan apabila telah berhasil dan tepat dalam menyusun perencanaan anggaran.

Hasil penelitian didapatkan bahwa variabel motivasi tidak memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack* atau dapat dikatakan bahwa variabel motivasi tidak memperkuat atau memperlemah hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Jadi perasaan senang yang dirasakan pegawai apabila dapat menyusun perencanaan anggaran sesuai dengan arahan pimpinan dan merasakan kepuasan apabila

telah berhasil dan tepat dalam menyusun perencanaan anggaran tidak berimplikasi terhadap partisipasinya dalam penyusunan anggaran dan dampak kesenjangan anggaran yang ditimbulkannya. Penurunan kesenjangan anggaran yang dilakukan pegawai lebih dikarenakan rasa tanggung jawab dan profesionalisme dalam bekerja, sehingga penyusunan anggaran di Politeknik Negeri Semarang dilaksanakan secara efisien, efektif dan tepat sasaran.

Penelitian ini searah dengan penelitian Peter Brownell dan Morris Mc Innes (1986) yang melakukan penelitian tentang hubungan antara partisipasi anggaran terhadap motivasi dan kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur. Hasil penelitian Peter Brownell dan Morris McInnes menunjukkan bahwa Motivasi dan kinerja manajerial secara bersama-sama mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap partisipasi penganggaran, sedangkan Motivasi terhadap partisipasi tidak mempunyai hubungan yang signifikan.

4.4.4. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dimoderasi oleh budaya organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa budaya organisasi yang dimiliki para pegawai di Politeknik Negeri Semarang berada pada level yang tinggi, artinya para pegawai di Politeknik Negeri Semarang mempunyai anggapan bahwa integritas pelaksanaan pekerjaan harus dikedepankan dalam bekerja, disamping itu sikap jujur, dapat dipercaya dan berperilaku terpuji adalah kunci keberhasilan dalam menjalin hubungan dengan pimpinan.

Hasil pengujian hipotesis didapatkan variabel budaya organisasi tidak memoderasi hubungan partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*, jadi budaya organisasi tidak memperkuat atau memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Hal ini bisa dijelaskan bahwa anggapan tentang integritas pelaksanaan pekerjaan harus dikedepankan dalam bekerja, serta sikap jujur, dipercaya dan berperilaku terpuji sebagai modal dalam menjalin hubungan dengan pimpinan tidak berimplikasi terhadap partisipasinya dalam penyusunan anggaran guna menurunkan

kesenjangan anggaran sebab pada organisasi sektor publik seperti di Politeknik Negeri Semarang, tipe budaya yang paling dominan adalah budaya birokratis, ditandai dengan lingkungan kerja yang terstruktur, teratus, tertib, berurutan dan memiliki regulasi yang jelas. Politeknik Negeri Semarang sebagai organisasi sektor publik mempunyai penetapan aturan baku/standar sehingga garis wewenang dan tanggung jawab sangat jelas dan tegas sesuai dengan level organisasi dan tentunya dengan pengawasan yang sangat ketat (Falikhatun, 2003). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi tidak memoderasi partisipasi penganggaran terhadap *Budgetary slack*.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Falikhatun (2007) menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Namun demikian, hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Supomo & Indriantoro (1998) yang menyatakan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang mempunyai pengaruh positif dalam anggaran partisipatif yang berarti mengurangi terjadinya *slack*. Perbedaan hasil penelitian ini dimungkinkan karena perbedaan sampel yang digunakan yaitu organisasi sektor publik.

BAB V PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Hasil analisis data dalam penelitian ini mengidentifikasi beberapa hal, yaitu hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap *budgetary slack*, maksudnya bahwa pelibatan/partisipasi anggaran akan menurunkan tingkat kesenjangan anggaran di lingkungan Politeknik Negeri Semarang. Selain itu juga dapat diperoleh simpulan bahwa informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*. Informasi asimetri membuat pegawai lebih berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk menurunkan kesenjangan anggaran.

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan variabel motivasi tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*, sehingga dapat dikatakan bahwa motivasi bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*.

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*, sehingga dapat dikatakan bahwa budaya organisasi bukan merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*.

5.2. Implikasi

1. Implikasi Teoritis

Implikasi penelitian ini akan dapat digunakan sebagai bahan referensi bagi penelitian yang akan datang. Selain itu dapat dijadikan bahan kebijakan bagi penyusunan prosedur/pedoman dan sistem penganggaran berbasis kinerja terutama pada pendidikan tinggi, serta dapat dijadikan pedoman dasar untuk pembuatan kebijakan-kebijakan penganggaran pada sektor pendidikan.

2. Implikasi Praktis

Hasil penelitian ini akan dapat digunakan sebagai salah satu masukan penyusunan penganggaran dan penerapan penganggaran berbasis kinerja terutama pada sektor publik pada Kementerian Pendidikan Nasional dan khususnya di lingkungan Politeknik Negeri Semarang.

5.3 Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini belum memperhatikan dampak yang ditimbulkan apabila terjadi kesenjangan anggaran sehingga belum mencerminkan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja secara keseluruhan.
2. Penelitian ini belum memperhatikan faktor lain yang mungkin berpengaruh terhadap munculnya *budgetary slack*.
3. Ruang lingkup Obyek penelitian masih sangat sempit yaitu baru Politeknik Negeri Semarang yang hanya merupakan entitas akuntansi dan belum mencerminkan pelaksanaan pada Kementerian Pendidikan Nasional secara keseluruhan.

5.4 Saran

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack*, sehingga perlu ditingkatkannya fungsi Tim Pengendalian Internal dan Tim Monev agar komposisi anggaran sesuai harapan masing-masing jurusan, unit, maupun bagian agar target kinerja yang telah ditetapkan dapat dicapai secara optimal.
2. Variabel informasi asimetri merupakan variabel yang dapat memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*, sehingga perlu peningkatan pemahaman dari seluruh pimpinan jurusan, unit, bagian, dan urusan tentang dampak serta tantangan yang berasal dari faktor ekstern yang akan menghambat sistem penganggaran serta kinerja secara umum di Politeknik Negeri Semarang.