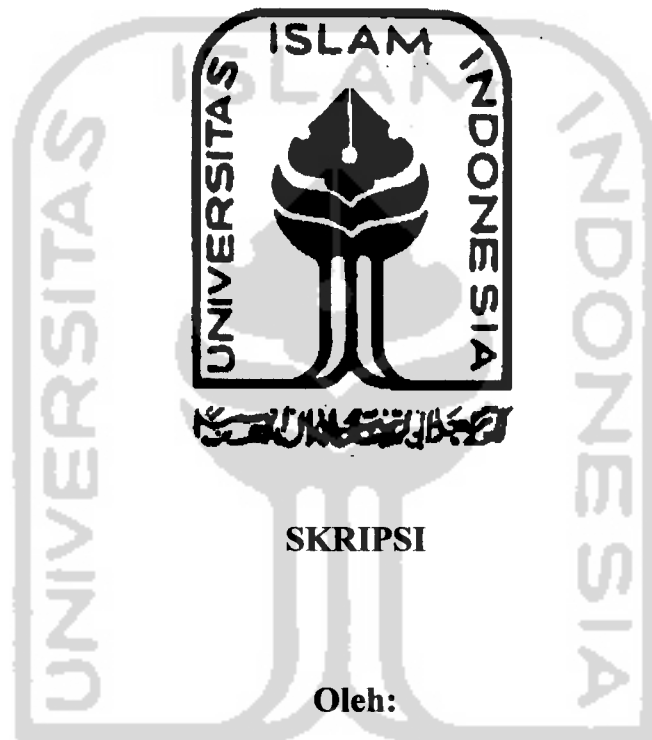


**PENGARUH PENITIKBERATAN ANGGARAN DAN  
ASIMETRI INFORMASI PADA HUBUNGAN ANTARA  
PARTISIPASI DALAM PENGANGGARAN DENGAN  
KESENJANGAN ANGGARAN**



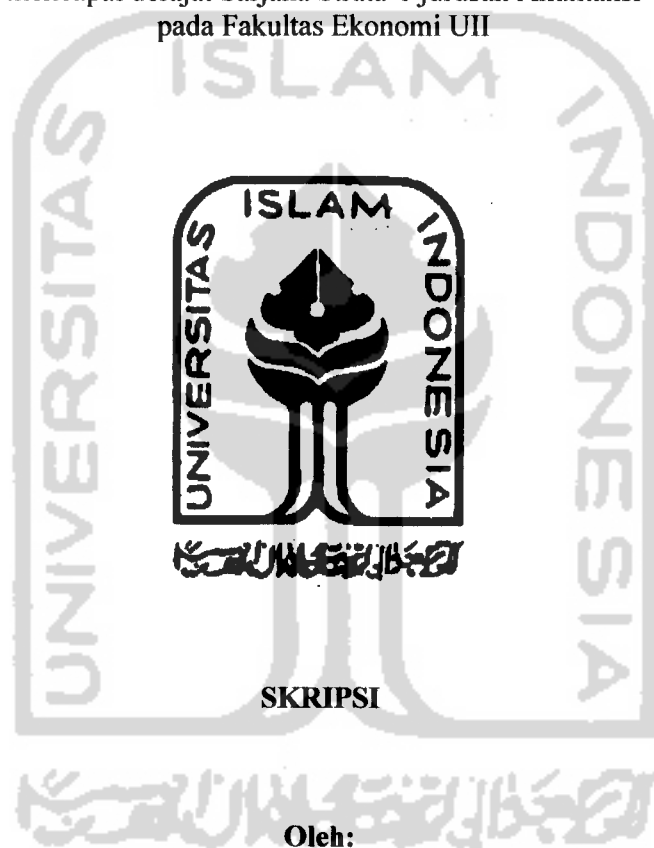
Oleh:

Nama : Motiek Pratamasari  
No. Mahasiswa : 02312034

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
YOGYAKARTA  
2006**

**PENGARUH PENITIKBERATAN ANGGARAN DAN  
ASIMETRI INFORMASI PADA HUBUNGAN ANTARA  
PARTISIPASI DALAM PENGANGGARAN DENGAN  
KESENJANGAN ANGGARAN**

disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk  
mencapai derajat Sarjana Strata-1 jurusan Akuntansi  
pada Fakultas Ekonomi UII



Oleh:

Nama : Motiek Pratamasari  
No. Mahasiswa : 02312034

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
YOGYAKARTA  
2006**

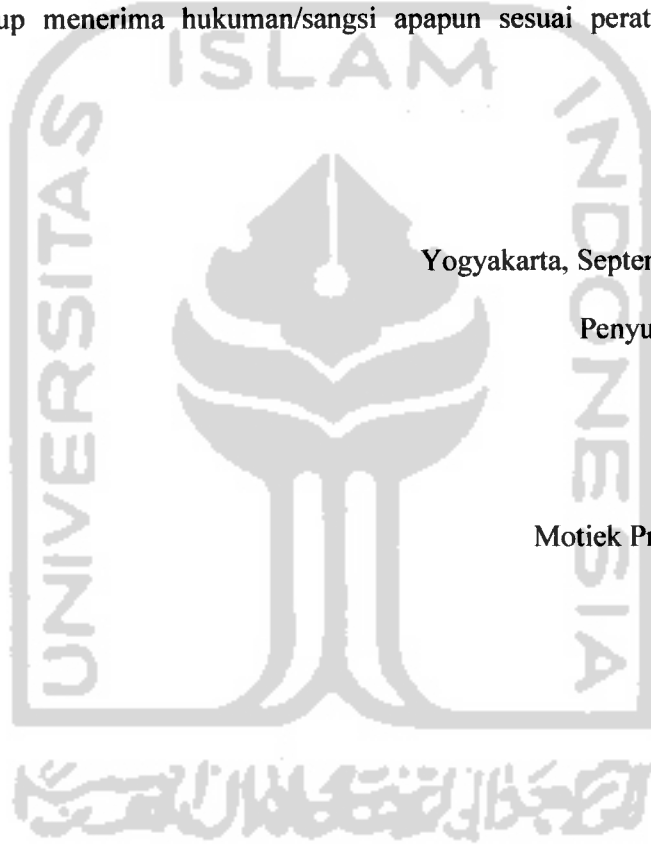
## **PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME**

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Dan apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman/sangsi apapun sesuai peraturan yang berlaku.”

Yogyakarta, September 2006

Penyusun,

Motiek Pratamasari



**BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI**

**SKRIPSI BERJUDUL**

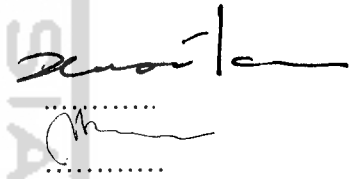
**Pengaruh Penitikberatan Anggaran Dan Asimetri Informasi Pada  
Hubungan Antara Partisipasi Dalam Penganggaran Dengan  
Kesenjangan Anggaran**

Disusun Oleh: MOTIEK PRATAMASARI  
Nomor mahasiswa: 02312034

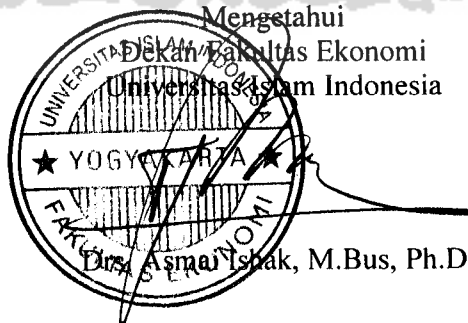
Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan **LULUS**  
Pada tanggal : 19 September 2006

Pembimbing Skripsi/Penguji : Dr. Hadri Kusuma, MBA

Penguji : Dra. Isiti Rahayu, M.Si, Ak



Mengetahui  
Dekan Fakultas Ekonomi  
Universitas Islam Indonesia  
YOGYAKARTA  
Drs. Asmaul Ishak, M.Bus, Ph.D



**PENGARUH PENITIKBERATAN ANGGARAN DAN  
ASIMETRI INFORMASI PADA HUBUNGAN ANTARA  
PARTISIPASI DALAM PENGANGGARAN DENGAN  
KESENJANGAN ANGGARAN**



Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada tanggal 28 Agustus 2006

Dosen Pembimbing,

*Silakan diijikan  
juni*

Dr. Hadri Kusuma, MBA

## HALAMAN MOTTO

**Kekayaan pengalaman manusia yang luar biasa  
akan kehilangan sebagian kebahagiaannya  
kalau tidak ada batas yang harus diatasi,  
saat meraih keberhasilan tidak akan terasa begitu indah  
andai tidak ada lembah-lembah gelap yang harus diterobos**

*-Helen Keller-*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah swt pemilik segala Keagungan di Langit dan di Bumi, yang telah memberikan kemudahan dalam menyelesaikan skripsi dengan judul **“Pengaruh Penitikberatan Anggaran Dan Asimetri Informasi Pada Hubungan Antara Partisipasi Dalam Penganggaran Dengan Kesenjangan Anggaran”**.

Penelitian ini merupakan rangkuman proses pembelajaran yang telah ditempuh selama masa perkuliahan dan lebih dari itu penelitian dalam skripsi ini memberikan pelajaran yang sangat berharga, karena penulis dapat menerapkan ilmu pengetahuan yang telah didapatkan selama ini.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak lepas dari berbagai hambatan dan rintangan, suka dan duka. Akan tetapi berkat bantuan dari berbagai pihak maka hambatan dapat teratasi. Untuk itu penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan yang tulus kepada:

1. **Bapak Drs. Asmai Ishak M.Bus.,Ph.D** selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
2. **Bapak Dr. Hadri Kusuma, MBA**, selaku dosen pembimbing tugas akhir saya, yang telah begitu banyak membantu dalam memberikan bimbingan dan saran-saran pengerjaan tugas akhir dengan begitu intensifnya dan memberikan ide serta gagasan dalam penyelesaian laporan tugas akhir.
3. **Bapak Johan Arifin SE.,M.Si** selaku Dosen Pembimbing akademik serta **Ibu Erna Hidayah M.si Ak** selaku ketua jurusan akuntansi.

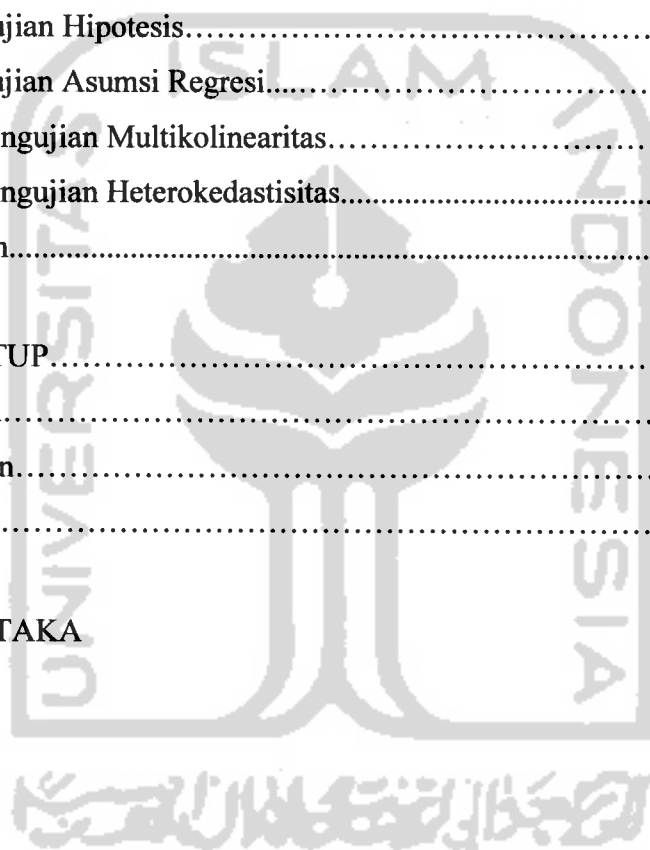
4. Bapak dan Ibu Dosen yang telah membekali diri saya dengan berbagai ilmu pengetahuan dan segenap civitas akademik FE-UII ( Pak Pri, Pak Wafa', Pak Gun) matur nuwun.....
5. Kedua orang tuaku tercinta yang telah memberikan bimbingan, dorongan dan doa selama ini. Makasih ya mah...pah...
6. My soul mate, "puciki" Rifki Indra Perwira. Seseorang yang selalu mendukungku, thanks for standing up for me and to understand me. Makasih ya pu atas perhatian, kasih sayang, cinta dan semuanya selama ini. I love you pikup.... ☺
7. Adik-adikku, Vicca & Rizky. Belajar yang rajin yaa...
8. Keluarga besar Bapak Moh. Nai'em. Bapak, Ibu, Mbak Rizka, Mas Ghulam, Dik Fika. Terimakasih atas dukungan dan doanya selama ini.
9. Mbak Elvi, my nanny. Makasih ya ping dah selalu ingetin aku untuk sarapan, makasih juga klubannya. Klubanmu emang paling TOPBGT, hehehehe.....
10. Sahabat-sahabatku di FE-UII angkatan 2002, Ririn, Betha, Anif, Risa, Selvy, Nana, Petty, Pipit, Tatik, Pindy dll. Buat Ririn, my best friend thanks ya dah banyak ngajarin aku n ngasih aku semangat, Kamu emang maha guru ku hehehe... Gak nyangka ihh bentar lagi dah mo nikah Selamat ya... Buat Betha, makasih selama ini udah jadi temanku, kamu yang selalu kasih aku semangat kalo aku lagi gak mood garap skripsi, kamu yang selalu minjemin buku,thanks juga bajunya yaa hehehe. Buat Anif, yang selalu ngasih aku mangga, thanks atas masukan dan sarannya. n



## DAFTAR ISI

Halaman Judul.....	i
Halaman Pernyataan Bebas Plagiarisme.....	ii
Halaman Pengesahan.....	iii
Halaman Motto.....	v
Halaman Persembahan.....	vi
Kata Pengantar.....	vii
Daftar Isi.....	x
Daftar Tabel.....	xii
Daftar Lampiran.....	xiii
Abstrak.....	xiv
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	4
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat Penelitian.....	5
1.5 Sistematika Penulisan.....	5
<b>BAB II KAJIAN PUSATAKA DAN FORMULASI HIPOTESIS.....</b>	<b>7</b>
2.1 Anggaran.....	7
2.2 Partisipasi Anggaran.....	8
2.3 Hubungan Antara Partisipasi dengan Kesenjangan Anggaran.....	9
2.4 Interaksi Asimetri Informasi dan Partisipasi Anggaran.....	12
2.5 Tinjauan Peneliti Terdahulu.....	13
2.6 Formulasi Hipotesis.....	15
<b>BAB III METODE PENELITIAN.....</b>	<b>18</b>
3.1 Pengumpulan Data dan Penentuan Sampel.....	18
3.2 Definisi Operasional Variabel.....	18
3.2.1 Variabel Independen.....	18

3.2.2 Variabel Dependen.....	20
3.3 Model Empiris dan Hipotesa Operasional.....	25
<b>BAB IV ANALISA DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>23</b>
4.1 Statistik Deskriptif.....	23
4.2 Uji Validitas dan Reliabilitas.....	24
4.3 Hasil Pengujian Hipotesis.....	25
4.4 Hasil Pengujian Asumsi Regresi.....	27
4.4.1 Pengujian Multikolinearitas.....	27
4.4.2 Pengujian Heterokedastisitas.....	28
4.5 Pembahasan.....	29
<b>BAB V PENUTUP.....</b>	<b>32</b>
5.1 Kesimpulan.....	32
5.2 Keterbatasan.....	33
5.3 Implikasi.....	36
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>	
<b>LAMPIRAN</b>	



## DAFTAR TABEL

Tabel 4.1	Statistik Deskriptif.....	23
Tabel 4.2	Hasil Uji Hipotesis.....	25
Tabel 4.3	Hasil Uji Multikolinieritas.....	28



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Tabel Uji Validitas dan Reliabilitas

Lampiran 2 Kuisisioner



**THE EFFECT OF BUDGET EMPHASIS AND  
INFORMATION ASYMMETRY ON THE RELATION  
BETWEEN BUDGETARY PARTICIPATION  
AND SLACK**

**ABSTRACT**

*The relationship between budgetary participation and budgetary slack has been examined in several accounting studies with conflicting results. Whether budgetary slack is likely outcome in all participatively set budget is a matter of conjecture. The inconsistent result may reflect the influence of a contingency variable, such as, budget emphasis and information asymmetry.*

*This study examined a link between participation and budgetary slack through two variables: superiors' budget emphasis in their evaluation of subordinate performance, and the degree of information asymmetry between superiors and subordinates.*

*The research is carried out by using survey method whose data are gathered through questionnaires sent to some manufacturing and service companies listed on the Jakarta Stock Exchange.*

*The result of this study shows that: (1) Budgetary participation did not influence budgetary slack, (2) Budgetary participation, budget emphasis and information asymmetry did not influence budgetary slack.*

*Key word : Budget Participation, Budget Emphasis, Information Asymmetry and Budgetary Slack.*

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien (Weisch, Hilton dan Gordon, 1996). Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan departemen suatu perusahaan dalam melaksanakan serangkaian kegiatan tertentu pada masa yang akan datang. Anggaran digunakan oleh manajer tingkat atas sebagai suatu alat untuk dapat menjelaskan tujuan-tujuan organisasi ke dalam dimensi kuantitatif dan waktu, serta mengkomunikasikannya kepada manajer-manajer tingkat bawah sebagai rencana jangka panjang maupun jangka pendek. Anggaran seringkali digunakan sebagai alat untuk koordinasi alokasi sumber daya dan juga digunakan untuk mengukur kinerja yang pada akhirnya digunakan untuk mengontrol dan mempengaruhi perilaku pihak-pihak yang terkait dengan penetapan dan pelaksanaan anggaran (yaitu superior dan subordinat).

Proses penyusunan anggaran melibatkan banyak pihak, mulai dari manajemen tingkat atas (top level management) sampai manajemen tingkat bawah (lower level management). Partisipasi penganggaran adalah luasnya pengaruh dan keterlibatan manajer bawahan dalam penyusunan anggaran (Nouri dan Parker, 1996). Dalam proses penyusunan anggaran terkadang terjadi asimetri informasi. Asimetri informasi adalah keadaan yang terjadi jika bawahan memiliki informasi

yang lebih banyak mengenai aktivitas organisasinya dibandingkan dengan atasannya (Dunk, 1993). Anggaran seringkali digunakan untuk memotivasi kinerja subordinat dan memfasilitasi perencanaan. Sayangnya, penetapan anggaran tidak bisa dilakukan seoptimal mungkin ketika terjadi asimetri informasi. Anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia (Siegel 1989), terutama bagi orang yang langsung terlibat dalam penyusunan anggaran. Untuk menghasilkan sebuah anggaran yang efektif, manajer membutuhkan kemampuan untuk memprediksi masa depan, dengan mempertimbangkan berbagai faktor, seperti faktor lingkungan, partisipasi dan gaya penyusunan. Pada saat bawahan memberikan perkiraan yang luas bias kepada atasan, timbul senjangan anggaran (*budgetary slack*). Perkiraan yang bias ini dapat mengurangi efektivitas anggaran di dalam perencanaan dan pengendalian organisasi (Waller 1988).

Penelitian mengenai hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran telah banyak dilakukan. Dalam salah satu penelitian paling awal, Williamson (1964) menyimpulkan bahwa manajer subordinat akan mencoba untuk mempengaruhi proses penyusunan anggaran dan menciptakan senjangan anggaran. Anggaran mengandung suatu *slack* jika para manajer menyusun target anggaran lebih rendah dari pada peramalan masa depan sehingga anggaran menjadi lebih mudah dicapai (Lukka, 1988). Manajer mungkin menciptakan kesenjangan anggaran dengan strategi menetapkan anggaran pendapatan lebih rendah dari yang sebenarnya dapat dicapai dan menetapkan anggaran biaya lebih tinggi dari yang sebenarnya dibutuhkan. Beberapa peneliti akuntansi menemukan

partisipasi menyebabkan senjangan anggaran, atau sebaliknya apakah partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran. Dan juga interaksi antara asimetri informasi, penitikberatan anggaran dan partisipasi. Hasil yang berlawanan ini mendorong peneliti untuk meneliti kembali hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dan juga interaksi antara penitikberatan anggaran, asimetri informasi dan partisipasi.

### **1.2. Rumusan Permasalahan**

Permasalahan pokok penelitian ini dirumuskan kedalam pernyataan berikut: .

1. Apakah partisipasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan kesenjangan anggaran.
2. Apakah penitikberatan anggaran, asimetri informasi dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji kembali hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran melalui 2 variabel: penitikberatan anggaran superior dalam evaluasi kerja subordinat dan tingkatan asimetri informasi antara superior dengan subordinat sebagai replikasi dari penelitian Dunk (1993). Yang membedakan dengan penelitian Dunk (1993), diantaranya sampel yang digunakan yaitu manajer beberapa perusahaan yang berlokasi di Indonesia. Sedangkan penelitian Dunk (1993) mengambil sampel para manajer



perusahaan manufaktur di Sydney, Australia yang tentunya terdapat perbedaan budaya dan sistem ekonomi yang berlaku.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi akademisi hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan ilmu mengenai pengaruh penitikberatan anggaran dan asimetri informasi pada hubungan antara partisipasi dalam penganggaran dengan kesenjangan anggaran.
2. Memberikan masukan bagi manajemen perusahaan untuk mengevaluasi dan menggunakan hasil penelitian untuk meningkatkan efektivitas anggaran perusahaan terutama dalam aktivitas perencanaan dan pengendalian.

#### **1.5. Sistematika Tulisan**

Sistematika penulisan skripsi

Bagian Awal:

Halaman Judul

Halaman Pengesahan

Motto dan Persembahan

Kata Pengantar

Daftar Isi

Daftar Tabel, Daftar Gambar dan Daftar Lampiran

## Abstrak

### Bagian Isi:

#### Bab I – Pendahuluan

Bab ini terdiri dari latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian.

#### Bab II – Kajian Pustaka

Bab ini terdiri dari kajian hasil penelitian terdahulu dan landasan teori tentang partisipasi, kesenjangan anggaran, asimetri informasi, dan penitikberatan anggaran serta formulasi hipotesis yang didasarkan pada kajian pustaka.

#### Bab III – Metode Penelitian

Bab ini terdiri dari metode pengumpulan data, penentuan sampel, definisi operasional variabel dan pengukurannya, serta model empiris dan hipotesa operasional.

#### Bab IV – Analisis dan Pembahasan

Bab ini berisi tiga hal: data deskriptif, analisis data dan pembahasan hasil analisis.

#### Bab V – Penutup

Bab ini berisi tiga hal: kesimpulan, keterbatasan penelitian, implikasi dan saran untuk penelitian berikutnya.

### Bagian Akhir:

Referensi

Lampiran

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1. Anggaran

Anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan. Anggaran memuat tujuan dan tindakan dalam mencapai tujuan organisasi. Anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan, atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu pada masa yang akan datang (Lowe, 1970). Mulyadi (1993) mengartikan anggaran sebagai suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan lain yang mencakup jangka waktu satu tahun.

Adapun tujuan pokok penyusunan anggaran adalah sebagai berikut (Anthony, 1992 dalam Murtiyani Siti, 2001):

1. Memperbaiki rencana strategis organisasi.
2. Mengkoordinasikan aktivitas berbagai bagian organisasi.
3. Menyerahkan tanggung jawab kepada manajer, memberikan otorisasi besarnya biaya yang boleh dikeluarkan, dan memberikan umpan balik kepada manajer atas kinerja mereka.
4. Sebagai perjanjian atau komitmen yang merupakan dasar untuk mengevaluasi kinerja manajer sesungguhnya.

Penganggaran dibagi menjadi dua, yaitu (1) penganggaran partisipatif (*bottom-up*); proses penyusunan anggaran yang mengizinkan manajer lebih bawah untuk berpartisipasi secara signifikan dalam pembentukan anggaran mereka,

(2) penganggaran non-partisipatif (*top-down*); proses penyusunan anggaran yang tidak melibatkan bawahan secara signifikan. Penganggaran *top down* jarang berhasil. Hal itu menunjukkan kurangnya kerjasama dari tiap bagian dari pembuat anggaran.

Anggaran partisipatif dapat membangkitkan kerjasama untuk pencapaian tujuan dari anggaran; bagaimanapun juga; jika dikendalikan dengan hati-hati, maka dapat menghasilkan jumlah yang sangat mudah atau tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2003).

## **2.2. Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran merupakan suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1966 dalam Firdaus, 2002). Partisipasi merupakan suatu proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka (Brownell, 1982).

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para anggota organisasi ikut serta dan mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Milani (1975) dalam Moh. Nasir dan Widi (2002), menyatakan bahwa tingkat keikutsertaan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan

anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif. Dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Siegel dan Marconi (1989) berpendapat bahwa partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, akan menimbulkan inisiatif bagi mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan, dan merasa memiliki sehingga kerjasama diantara anggota dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan perusahaan secara menyeluruh. Partisipasi penganggaran adalah luasnya pengaruh dan keterlibatan manajer bawahan dalam penyusunan anggaran (Nouri dan Parker, 1996). Dalam proses penyusunan anggaran terkadang terjadi asimetri informasi. Asimetri informasi adalah keadaan yang terjadi jika bawahan memiliki informasi yang lebih banyak mengenai aktivitas organisasinya dibandingkan dengan atasannya (Dunk, 1993). Anggaran seringkali digunakan untuk memotivasi kinerja subordinat dan memfasilitasi perencanaan. Sayangnya, penetapan anggaran tidak bisa dilakukan seoptimal mungkin ketika terjadi asimetri informasi.

### **2.3. Hubungan Antara Partisipasi dengan Kesenjangan Anggaran**

Penjelasan konsep kesenjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Praktik kesenjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya praktik konflik kepentingan antara agen (bawahan)

dengan principal (atasan) yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998). Beberapa peneliti sebelumnya telah menguji hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran dari sudut perspektif *agency* dilakukan (Baiman 1982, Baiman dan Evans 1983, kemudian Mage, 1980 dalam Fitri, 1998). Jika bawahan (agen) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Namun, partisipasi juga menghasilkan peluang yang lebih besar dari bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran (Dunk, 1993; Lukka, 1988; Young, 1985).

Para peneliti berpendapat bahwa bawahan berusaha menciptakan senjangan (*slack*) dalam anggaran perusahaan selama proses penyusunan anggaran dengan memasukkan perkiraan atau peramalan yang bias terhadap kondisi operasi perusahaan di masa mendatang (Lukka, 1988; Onsi, 1973). Menurut Schiff dan Lewin (1970), bawahan berusaha menciptakan senjangan anggaran dengan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah atau biaya yang terlalu tinggi. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa bawahan dipengaruhi oleh keinginan/kepentingan pribadi dan mereka berpendapat bahwa anggaran akan mudah dicapai dengan menerima adanya senjangan (*slack*). Jika pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran, maka

dicapai dan memberikan penilaian kinerja yang baik. Sehingga pada organisasi yang memberikan *rewards* berdasar pencapaian anggaran, hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran adalah positif (Sadat Amrul dan Moch. Nasir, 2002). Atau dengan kata lain, adanya penitikberatan anggaran dalam evaluasi kinerja mendorong terciptanya kesenjangan anggaran (Baiman dan Lewis, 1989).

Peneliti lain berpendapat bahwa partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, semakin tinggi partisipasi dalam anggaran, semakin kecil senjangan anggaran. Onsi (1973) mengemukakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Merchant (1985) mendukung pernyataan tersebut. Berdasarkan penelitian yang mereka lakukan, mereka menemukan hubungan yang signifikan berupa korelasi negatif antara partisipasi dan senjangan anggaran (*budgetary slack*). Partisipasi anggaran mengurangi 'respon mempertahankan diri' (*defense responses*) bawahan seperti penciptaan senjangan anggaran (Camman, 1976). Partisipasi anggaran akan memotivasi bawahan untuk mengungkapkan informasi pribadi mereka ke dalam anggaran. Argumen ini didasarkan pada premis yang menyatakan bahwa partisipasi memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dengan bawahan sehingga dapat mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran. Partisipasi bawahan (subordinat) dalam proses penetapan anggaran juga memberikan peluang kepada atasan (superior) untuk dapat mengakses informasi lokal (Baiman, 1982) yang memungkinkan subordinat untuk mengkomunikasikan informasi privat yang mereka miliki. Dari partisipasi, atasan (superior) akan

memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi serta mencari solusinya. Bawahan yang berpartisipasi akan terdorong untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya mengenai kondisi lokal perusahaan sehingga anggaran yang disusun lebih akurat (Baiman 1982).

#### **2.4. Interaksi Asimetri Informasi dan Partisipasi Anggaran**

Asimetri informasi adalah keadaan yang terjadi jika informasi yang dimiliki bawahan mengenai unit yang menjadi tanggungjawabnya lebih baik daripada informasi mengenai hal tersebut yang dimiliki oleh atasannya (Dunk, 1993). Manajer atas berusaha memperoleh informasi lokal yang dimiliki oleh para bawahannya sehingga diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi (Baiman, 1982 dan Dunk, 1991). Namun, asimetri informasi mungkin tetap terjadi jika manajer pusat pertanggungjawaban tidak menyampaikan informasinya pada atasannya dengan alasan tertentu (Young, 1985 dan Merchant, 1985). Ketika proses negosiasi, subordinat bisa memberikan informasi yang bias, seperti understatement kinerja mereka. Kondisi ini dapat menimbulkan kesenjangan anggaran (Young, 1985). Anggaran seringkali digunakan untuk memotivasi kinerja subordinat dan memfasilitasi perencanaan. Sayangnya, penetapan anggaran tidak dapat dilakukan seoptimal mungkin ketika subordinat memiliki informasi yang lebih baik tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kinerjanya dibandingkan superior. Melibatkan subordinat untuk berpartisipasi dalam proses penetapan anggaran memberikan peluang untuk menurunkan tingkat asimetri informasi. Jadi, meskipun partisipasi subordinat dapat menguntungkan superior



informasi. Jadi, meskipun partisipasi subordinat dapat menguntungkan superior dalam mengakses informasi lokal, namun asimetri informasi juga dapat meningkatkan kesenjangan anggaran dalam proses penetapan anggaran secara partisipatif. Tanpa adanya insentif yang sungguh-sungguh untuk mengkomunikasikan informasi secara jujur, manfaat dari penganggaran partisipatif akan hilang.

## **2.5. Tinjauan Penelitian Terdahulu**

Penelitian yang berkaitan dengan senjangan anggaran telah menguji berbagai faktor yang dapat mempengaruhi kecenderungan para manajer untuk menciptakan senjangan anggaran (Merchant, 1985; Onsi, 1973; Young, 1985). Pendekatan yang digunakan meliputi penggunaan model keagenan untuk menciptakan senjangan anggaran (Young, 1985) atau dengan menggunakan berbagai faktor kontijensi sebagai prediktor adanya senjangan anggaran (Govindarajan, 1986). Penelitian yang dilakukan oleh Camman (1976), Merchant (1985), Dunk (1993) dan Onsi (1973) menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Sedangkan hasil penelitian Lowe dan Shaw (1968), Sadat Amrul, Moch.Nasir (2002), Lukka (1988) dan Young (1985) menunjukkan hasil yang berlawanan. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa peningkatan partisipasi anggaran semakin meningkatkan senjangan anggaran.

## 2.6. Formulasi Hipotesis

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kesenjangan anggaran, mengacu pada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (Dunk, 1993; Lukka, 1988; dan Young, 1985). Diperkuat oleh temuan Sadat Amrul dan Moch. Nasir (2002) bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena bawahan tidak ingin menghadapi resiko kegagalan dalam mencapai sasaran anggaran. Kegagalan mencapai sasaran anggaran akan mempengaruhi penilaian atasan terhadap dirinya.

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran dipengaruhi oleh penitikberatan anggaran. Penitikberatan anggaran yang dimaksud dalam penelitian ini adalah apabila manajer menengah ke bawah mempersepsikan bahwa kinerja dan pemberian *rewards* dinilai berdasarkan atas pencapaian target anggaran (Dunk, 1993). Jika pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pencapaian anggaran, maka bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan memberikan penilaian kinerja yang baik. Bawahan berusaha menciptakan senjangan anggaran dengan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) atau biaya yang terlalu tinggi (*overstated*) (Schiff dan Lewin, 1970). Pendekatan ini mengasumsikan bahwa bawahan dipengaruhi oleh keinginan/kepentingan pribadi dan mereka berpendapat bahwa anggaran akan mudah dicapai dengan menerima adanya senjangan (*slack*). Sehingga, pada

### BAB III

#### METODE PENELITIAN

##### 3.1. Pengumpulan Data dan Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah manajer di perusahaan manufaktur dan perusahaan jasa di Indonesia yang terdaftar di BEJ. Pada penelitian ini sampel perusahaan yang dipilih untuk mewakili populasi ditentukan secara random. Responden adalah para manajer level menengah yang terdiri dari: manajer produksi, manajer pemasaran, manajer keuangan/akuntansi, manajer umum/personalia. Alasan memilih manajer tersebut adalah karena mereka memiliki peran yang lebih besar dalam perencanaan, penggunaan, pengelolaan dan memiliki tanggungjawab terhadap anggaran.

Pengumpulan data dilakukan dengan mengirimkan kuesioner (*mail survey*). Dari 300 kuesioner yang disebar, total kuesioner yang kembali berjumlah 28.

##### 3.2. Definisi Operasional Variabel

###### 3.2.1. Variabel Independen

###### *partisipasi anggaran*

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai keterlibatan manajer-manajer pusat pertanggungjawaban dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran (Govindarajan, 1986). Untuk mengukur tingkat partisipasi seorang manajer atau bawahan dalam proses penyusunan anggaran, digunakan instrumen

yang dikembangkan oleh Kennis (1979) dengan menggunakan skala 1 sampai 7. Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala Likert. Alternatif jawaban dengan nilai satu berarti menunjukkan bahwa partisipasi tinggi, dan tujuh menunjukkan partisipasi rendah.

### *asimetri informasi*

Asimetri informasi adalah keadaan yang terjadi jika bawahan memiliki informasi yang lebih banyak dan lebih baik mengenai aktivitas organisasinya dibandingkan dengan atasannya (Baiman dan Evans, 1983; Kren dan Liao, 1988; Dunk, 1993). Asimetri informasi diukur dengan menggunakan daftar pertanyaan yang digunakan oleh Dunk (1993). Dunk mendasarkan daftar pertanyaannya sesuai dengan yang digunakan oleh Chow (1988). Daftar pertanyaan tersebut terdiri dari 6 pertanyaan mengenai asimetri informasi tersebut didasarkan pada definisi asimetri informasi (Chow, 1983; Waller dan Chow, 1985; Chow et al., 1988). Para responden diminta untuk menilai terjadinya asimetri informasi yaitu apakah mereka lebih menguasai informasi bidang yang menjadi tanggungjawabnya dibandingkan atasannya. Alternatif jawaban atas pertanyaan tersebut menggunakan skala Likert dengan rentang nilai satu sampai dengan tujuh. Alternatif jawaban dengan nilai satu berarti menunjukkan bahwa atasan memiliki lebih banyak informasi bila dibandingkan dengan bawahan dan tujuh menunjukkan bahwa bawahan memiliki lebih banyak informasi daripada atasan.

### ***penitikberatan anggaran***

Penitikberatan anggaran dalam penelitian ini dimaksudkan bahwa anggaran digunakan sebagai alat evaluasi kinerja subordinat (Dunk, 1993). Delapan item pengukuran Hopwood (1976) yang telah dimodifikasi (Dunk, 1993) digunakan untuk menilai penitikberatan anggaran oleh atasan, dengan menggunakan tujuh poin skala likert untuk setiap delapan kriteria pengukuran.

### **3.2.2. Variabel Dependen**

#### ***senjangan anggaran***

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Sedangkan menurut Govindarajan (1998) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi perusahaan. Hal ini dilakukan dengan menentukan penerimaan yang lebih rendah dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi dari kemampuan yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat mudah untuk dicapai bawahan. Pengukuran senjangan anggaran dalam penelitian ini menggunakan pengukuran yang dikembangkan oleh Onsi (1973) dan Dunk (1993). Dunk (1993) pada awalnya mendesain enam item pertanyaan. Tetapi dari hasil uji validitas dan reliabilitas yang dilakukannya terdapat dua pertanyaan yang tidak memenuhi syarat yang akhirnya dikeluarkan dari pengukuran, dengan cronbach alpha adalah 0,68. Sehingga, total item instrument yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah

delapan item pertanyaan. Tetapi dari hasil uji validitas dan reliabilitas yang dilakukan peneliti terdapat tiga item pertanyaan yang tidak memenuhi syarat yang akhirnya dikeluarkan dari pengukuran. Jadi total item pertanyaan menjadi lima butir pertanyaan. Responden diminta untuk memilih antara nilai satu, sangat tidak setuju, sampai dengan tujuh, sangat setuju.

### 3.3. Model Empiris dan Hipotesa Operasional

Senjangan anggaran merupakan variabel dependen diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independen, yaitu: partisipasi dan interaksi antara partisipasi dengan penitikberatan anggaran serta interaksi antara partisipasi dengan asimetri informasi. Persamaan regresi yang digunakan untuk menguji hipotesa adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_2 + \beta_5 X_1 X_3 + e \dots \dots \dots (3.1)$$

dimana:

Y	= senjangan anggaran
X <sub>1</sub>	= partisipasi anggaran
X <sub>2</sub>	= penitikberatan anggaran
X <sub>3</sub>	= asimetri informasi
X <sub>1</sub> X <sub>2</sub>	= interaksi antara partisipasi anggaran dengan penitikberatan anggaran
X <sub>1</sub> X <sub>3</sub>	= interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi
β <sub>0</sub> -β <sub>5</sub>	= konstanta dan koefisien regresi

Hipotesa 1: Penitikberatan anggaran berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$H_{01}$ : Penitikberatan anggaran tidak berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$$(\beta_4 \leq 0)$$

$H_{A1}$ : Penitikberatan anggaran berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$$(\beta_4 > 0)$$

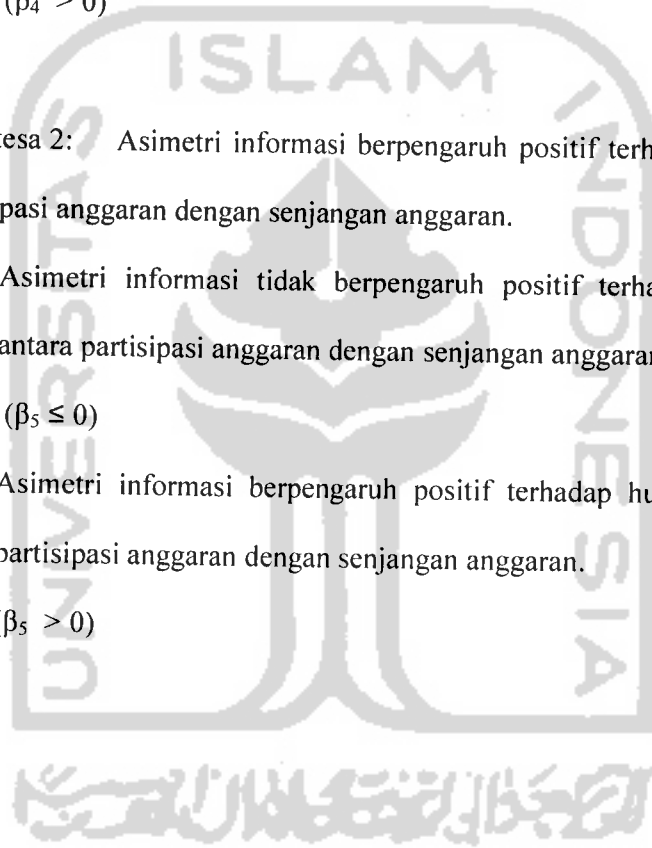
Hipotesa 2: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$H_{02}$ : Asimetri informasi tidak berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$$(\beta_5 \leq 0)$$

$H_{A2}$ : Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

$$(\beta_5 > 0)$$



## BAB IV

### ANALISIS DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Statistik Deskriptif

Berikut ini adalah tabel statistik deskriptif variabel-variabel penelitian yang terdiri dari senjangan anggaran sebagai variabel dependen dan partisipasi, penitikberatan anggaran dan asimetri informasi sebagai variabel independen disajikan dalam bentuk tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan rata-rata, kisaran, median dan deviasi standar.

**Tabel 4.1. Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Mean	Std. Deviation	Median
Senjangan Anggaran	28	5-35	11-26	18.1429	4.89682	20
Partisipasi Anggaran	28	6-42	12-38	27.1429	6.73693	24
Penitikberatan Anggaran	28	8-56	43-56	50.5714	3.70614	32
Asimetri Informasi	28	24-42	16-42	28.3214	7.34874	33

Berdasarkan tabel 4.1 memperlihatkan untuk variabel senjangan anggaran menunjukkan jawaban responden berkisar antara 11 sampai 26, sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 5 sampai 35 dengan titik tengah 20. Adapun rata-rata jawaban adalah 18,14 yang berarti lebih rendah dari nilai titik tengah, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tingkat senjangan anggaran dalam penelitian ini cukup rendah.

Hasil pengukuran variabel partisipasi menunjukkan bahwa kisaran aktual adalah 12 sampai 38 dengan rata-rata 27,14. Kisaran teoritis untuk skor partisipasi adalah 6 sampai 42 dengan titik tengah 24. Skor rata-rata lebih tinggi dari skor



titik tengah, ini berarti tingkat partisipasi responden tinggi dalam penyusunan anggaran.

Selanjutnya, berdasarkan hasil pengukuran variabel penitikberatan anggaran menunjukkan skor jawaban responden berkisar antara 43 sampai 56 dengan kisaran teoritis antara 8 sampai 56. Sedangkan skor rata-ratanya adalah 50,57 berada di atas nilai tengah 32, hal ini berarti tingkat penitikberatan responden tinggi.

Pada pengukuran asimetri informasi dalam tabel 4.1 dijelaskan bahwa rentang aktual skor jawaban responden 16 sampai 42. Rentang teoritis antara 24 yang menunjukkan asimetri informasi sama dengan nol dan 42 yang menunjukkan asimetri info paling tinggi. Rata-rata jawaban responden adalah 28,32 dan titik tengah 33. Dari angka tersebut menunjukkan bahwa tingkat asmetri responden dalam studi ini rendah.

#### **4.2. Uji Validitas dan Reliabilitas**

Uji Realiabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama pula. Huck dan Cornier (1996) mengemukakan bahwa kualitas data yang diperoleh dari penggunaan penelitian dapat dievaluasi dengan menggunakan uji reliabilitas dan validitas. Peneliti melakukan uji reliabilitas dengan menghitung Cronbach alpha dari masing-masing item dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel tersebut dikatakan handal (reliabel) apabila memiliki Cronbach alpha

lebih dari 0,60 (Nunnally,1978). Sedangkan Sekaran (2000) mengatakan pada umumnya reliabilitas yang kurang dari 0,60 dikatakan kurang reliabel, antara 0,6 sampai dengan 0,8 adalah cukup reliabel dan lebih dari 0,8 suatu instrument dikatakan baik.

Sedangkan validitas data diuji dengan uji korelasional (korelasi Pearson) yang mengkorelasikan skor setiap butir dengan skor totalnya. Tabel hasil uji statistik terhadap validitas dan reliabilitas instrumen penelitian ini (lampiran 1) menunjukkan semua item instrumen variabel valid dan semua instrumen variabel reliabel.

#### 4.3. Hasil Pengujian Hipotesis

Penelitian ini menguji hipotesis-hipotesis dengan metode analisis regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan Eviews dan diperoleh hasil sebagai berikut:

**Tabel 4.2. Hasil Uji Hipotesis**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.510065	11.00041	-0.137273	0.8921
X1	1.267192	2.074321	0.610895	0.5475
X2	1.430334	1.605172	0.891079	0.3825
X3	-0.689632	0.370214	-1.862790	0.0759
X1X2	-0.261077	0.304954	-0.856119	0.4012
X1X3	0.050283	0.080783	0.622450	0.5400
R-squared	0.426674	F-statistic		3.274514
Adjusted R-squared	0.296372	Prob(F-statistic)		0.023250
Durbin-Watson stat	1.641881			

Menurut hasil output Eviews yang disajikan dalam tabel 4.7, hubungan variabel dependen dengan variabel independennya menunjukkan angka 29.6%

sedangkan kemampuan variabel independennya menjelaskan variabel dependennya menunjukkan angka 29,6%. Artinya variasi perubahan variabel dependen bisa dijelaskan oleh variabel independen sebesar 29,6%. Sedangkan sisanya ( $100\% - 29,6\% = 70,4\%$ ) dijelaskan oleh faktor lain yang tidak masuk dalam model regresi. Nilai F sebesar 3,275 dengan  $p$  0,023 ( $\alpha = 0,05$ ) menunjukkan adanya hubungan yang signifikan antara variabel dependen, yaitu kesenjangan anggaran (*slack*) dengan variabel independennya, yaitu partisipasi anggaran, penitikberatan anggaran, asimetri informasi, dan interaksi antara partisipasi dan penitikberatan anggaran serta interaksi antara partisipasi dan asimetri informasi.

Hipotesis 1 menguji pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan penitikberatan anggaran terhadap senjangan anggaran dengan hipotesis berikut:

$H_1$ : *Penitikberatan anggaran berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.*

Hasil analisis, tampak bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan penitikberatan anggaran menunjukkan koefisien negatif yaitu -0,261 dengan  $p$  sebesar 0,401 pada tingkat kepercayaan  $\alpha = 0,05$ . Nilai  $p$   $\text{val} >$  nilai  $\alpha$ , artinya tidak terdapat pengaruh positif dan hubungan tidak signifikan pada interaksi antara partisipasi anggaran dan penitikberatan anggaran pada model regresi. Hal ini berarti interaksi antara partisipasi anggaran dan penitikberatan anggaran tidak bisa dijadikan indikator adanya pengaruh penitikberatan anggaran yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran.

Dengan demikian hipotesis pertama ( $H_1$ ) tidak berhasil didukung berdasarkan hasil uji statistik yang telah dilakukan.

Hipotesis 2 menguji pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran yang dinyatakan dalam hipotesis berikut:

$H_2$ : *Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.*

Interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi menunjukkan koefisien positif yaitu 0,050 dengan  $p$  sebesar 0,540 pada tingkat kepercayaan  $\alpha = 0,05$ . Nilai  $p$   $\text{val} >$  nilai  $\alpha$ , artinya terdapat hubungan tidak signifikan tetapi berpengaruh positif pada interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi pada model regresi. Dengan demikian hipotesis kedua ( $H_2$ ) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran tidak berhasil didukung atau ditolak. Berikut ini persamaan regresi berdasarkan tabel 4.2 diatas:

$$Y = - 1,510 + 1,267X_1 + 1,430X_2 - 0,689X_3 - 0,261X_1X_2 + 0,050X_1X_3$$

#### 4.4. Hasil Pengujian Asumsi Regresi

##### 4.4.1. Pengujian Multikolinieritas

Multikolinieritas adalah suatu keadaan yang menggambarkan adanya hubungan linier yang sempurna atau pasti diantara beberapa atau semua variabel independen dari model yang diteliti (Damodar, 1997). Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinieritas ini, yaitu dengan melihat besarnya nilai toleransi value atau VIF. Apabila nilai VIF lebih kecil dari 0,1 atau lebih besar dari 10 maka

terjadi multikolinieritas, sebaliknya tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen apabila nilai VIF berada pada kisaran 0,1 sampai 10 (Hair dkk., 1995). Hasil analisis multikolinieritas menunjukkan angka VIF lebih besar dari 10. Dengan demikian ketiga variabel independen memiliki multikolinieritas dengan variabel lain. Hal ini terjadi karena memang secara teoritis terdapat hubungan antar variabel independen. Selain itu hasil ini sesuai dengan model penelitian yang dilakukan karena setiap variabel independen dikalikan dengan variabel independen lain. Oleh karena itu peneliti membiarkan model tetap mengandung multikolinieritas.

**Tabel 4.3. Hasil uji multikolinieritas**

Variabel	Nilai VIF	Ada/tidak multikolinieritas
Partisipasi Anggaran	343,017	Ada
Penitikberatan Anggaran	31,004	Ada
Asimetri Informasi	28,571	Ada

#### 4.4.2. Pengujian Heterokedastisitas

Pengujian heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain berbeda, maka disebut heterokedastisitas. Deteksi heterokedastisitas dilakukan dengan metode White dengan menggunakan software Eviews. Jika nilai Chi square hitung ( $\chi^2$ ) lebih kecil dari nilai kritis chi square ( $\chi^2$ ) maka dapat disimpulkan tidak ada masalah heterokedastisitas (Widarjono

A.,2005). Dari pengujian yang dilakukan terdapat masalah heterokedastisitas karena nilai Chi square hitung ( $\chi^2$ ) lebih besar dari nilai kritis chi square ( $\chi^2$ ).

Heterokedastisitas pasti menghasikan estimator yang linier dan tidak bias namun tidak lagi efisien karena tidak mempunyai varian. Akibatnya tidak dapat digunakan untuk mengevaluasi hasil regresi. Pada pelanggaran asumsi multikolinieritas masih menghasilkan estimator yang BLUE sehingga sering kali tidak perlu menghilangkan masalah multikolinieritas. Namun, pada kasus pelanggaran asumsi homoskedastisitas maka diperlukan tindakan perbaikan model regresi. Penyembuhan heterokedastisitas dilakukan dengan menggunakan metode White atau Newey-Wess. Metode ini merupakan metode koreksi standard error (heteroskedasticity-corrected standard error). Hasil menunjukkan bahwa persamaan regresi sudah terbebas dari masalah heterokedastisitas.

#### 4.5. Pembahasan

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan hasil yang tidak sesuai dengan hipotesa yang diusulkan. Dari hasil output Eviews untuk persamaan 3.1 (tabel 4.2) dapat ditarik dua kesimpulan, yang pertama dapat dilihat bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan penitikberatan anggaran pada model regresi tidak terdapat hubungan signifikan dan tidak berpengaruh positif terhadap senjangan (*slack*) anggaran. Kemudian kesimpulan yang kedua menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi dalam model regresi terdapat hubungan yang tidak signifikan tetapi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Kegagalan peneliti tidak dapat mendukung hasil penemuan peneliti-peneliti sebelumnya, seperti Dunk (1993) dan Onsi (1973), kemungkinan disebabkan oleh beberapa hal. Pertama, kemungkinan karena perbedaan lokasi penelitian dan metode pemilihan sampel. Pada penelitian Dunk (1993) melakukan pemilihan sampel secara acak dari 61 perusahaan manufaktur di Sydney, Australia. Dalam penelitian ini pemilihan sampel dilakukan pada beberapa perusahaan yang bergerak pada bidang industri manufaktur dan jasa yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta.

Kemungkinan lain dapat diduga sistem pemberian *reward* atau hukuman dalam mengevaluasi kinerja manajer yang didasarkan pada pencapaian anggaran pada setiap perusahaan berbeda. Peneliti dalam penelitian ini tidak mengidentifikasi bahwa setiap perusahaan yang dipilih sebagai sampel mempunyai sistem *reward* atau bonus yang sama sebagai motivator atau evaluasi kinerja manajer yang berdasarkan pada pencapaian anggaran. Dengan demikian, kemungkinan bisa saja terjadi bahwa manajer yang terpilih sebagai sampel bekerja pada perusahaan yang tidak mempunyai sistem pemberian *reward* berdasarkan pada pencapaian anggaran, sehingga mengakibatkan manajer tersebut tidak termotivasi untuk mencapai target anggaran, dengan demikian manajer bawahan kemungkinan tidak melakukan senjangan (*slack*) anggaran, walaupun partisipasinya tinggi.

Pengukuran yang digunakan pada penelitian ini diadopsi dari pengukuran yang dikembangkan dalam budaya dan bahasa yang berbeda dari aslinya, sehingga kemungkinan adanya kelemahan dalam menterjemahkan instrumen

menyebabkan terjadinya perubahan dalam arti yang sebenarnya ingin dicapai sehingga responden salah dalam menangkap maksud yang sebenarnya. Mengukur *slack* anggaran yang aktual didalam suatu anggaran organisasi sangat sulit. Jadi dengan lokasi dan sampel penelitian yang berbeda, pengukuran ini kemungkinan tidak sesuai untuk dipakai, khususnya dalam penelitian ini perlu dilakukan penyesuaian dengan lingkungan dan kondisi penelitian yang dilakukan.





## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1. Kesimpulan

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran melalui 2 variabel: penitikberatan anggaran superior dalam evaluasi kerja subordinat dan tingkatan asimetri informasi antara superior dengan subordinat. Pengujian dilakukan dengan menggunakan pendekatan interaksi. Penelitian ini merumuskan dua hipotesis untuk menguji pengaruh tersebut.

Dari hasil pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda sebagaimana telah dibahas sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa:

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.
2. Penitikberatan anggaran, asimetri informasi dan partisipasi penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa partisipasi anggaran, penitikberatan anggaran dan asimetri informasi tidak dapat digunakan untuk memprediksi senjangan anggaran. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil temuan peneliti terdahulu Dunk (1993), Wartono (1998) yang menemukan bahwa interaksi antara partisipasi, asimetri informasi dan penitikberatan anggaran secara signifikan berpengaruh secara negatif terhadap *slack*. Semakin tinggi partisipasi, asimetri informasi dan penitikberatan anggaran, maka kecenderungan melakukan

senjangan anggaran (*budgetary slack*) semakin rendah, dan sebaliknya. Dengan lingkungan dan situasi yang berbeda, hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa variabel-variabel tersebut dapat memprediksi terjadinya senjangan anggaran (*budgetary slack*).

## 5.2. Keterbatasan dan Saran

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan yang diduga dapat mempengaruhi hasil penelitian. Keterbatasan pertama adalah peneliti tidak mampu mengukur kemungkinan *non response bias* terhadap hasil penelitian ini. Jawaban responden yang tidak mengembalikan kuesioner mungkin berbeda dengan jawaban responden yang menjawab. Sehingga jika mereka (responden) menjawab akan berpengaruh terhadap hasil penelitian ini. Uji respon bias sulit dilakukan karena identitas responden yang tidak mengembalikan jawabannya tidak diketahui secara pasti oleh peneliti, dan juga rentang pengembalian kuesioner yang menjawab dan tidak menjawab kuesioner sulit dibedakan karena rendahnya tingkat respon penelitian ini.

Keterbatasan kedua yaitu dalam penelitian ini pemilihan sampel dilakukan pada beberapa perusahaan yang bergerak dibidang industri manufaktur dan jasa yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta. Responden dalam penelitian ini adalah manajer dari berbagai departemen fungsional, akibatnya respon atau jawaban menjadi berbeda karena perbedaan departemen fungsional tempat bekerja. Selain itu, jumlah sampel dalam penelitian ini tidak seimbang untuk mewakili kedua jenis industri yang ada di Indonesia. Jumlah sampel dari industri manufaktur

hanya 11 sampel, sedangkan dari industri jasa 17 sampel, sehingga tidak mempunyai proporsi yang sama untuk dapat dibandingkan antara tingkat kecenderungan *slack* anggaran yang terjadi pada masing-masing jenis industri. Pada penelitian berikutnya perlu disajikan jumlah sampel yang seimbang antara beberapa jenis industri, sehingga hasilnya dapat diperbandingkan.

Disamping itu, peneliti tidak mengidentifikasi apakah semua perusahaan-perusahaan dalam penelitian ini mempunyai sistem pemberian bonus yang memberikan *reward* berdasarkan pada pengukuran kinerja individu atau kelompok. Hal ini kemungkinan dapat mempengaruhi perbedaan hasil dan penelitian lebih lanjut perlu mempertimbangkan hal ini.

Juga, teknik pengumpulan data dengan mail survey mempunyai kelemahan. Kemungkinan resiko jawaban responden yang bias karena responden tidak serius dalam menjawab pertanyaan, sehingga kemungkinan hasil jawaban yang diperoleh tidak menggambarkan hal yang sesungguhnya. Kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan merupakan hal yang sangat penting dalam penelitian dan hal itu diluar kendali peneliti. Atau kemungkinan lain, karena instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan pada persepsi responden. Pengukuran dalam penelitian ini mengukur persepsi seseorang dan menilai diri sendiri dalam melakukan *slack* anggaran, partisipasi anggaran, asimetri informasi dan penitikberatan anggaran. Hal ini dapat menimbulkan masalah apabila persepsi responden berbeda dengan maksud pertanyaan yang sesungguhnya. Oleh karena itu untuk penelitian selanjutnya hendaknya perlu melakukan teknik pengumpulan data yang lain, seperti melakukan wawancara

langsung kepada responden atau metode observasi langsung, dengan demikian diharapkan data yang dihasilkan lebih akurat dan kemungkinan hasilnya berbeda.

Keterbatasan lain, instrumen yang dipakai dalam penelitian ini diadopsi dari peneliti-peneliti sebelumnya dan dikembangkan pada kondisi dan lingkungan serta bahasa yang berbeda dengan penelitian ini. Kemungkinan kelemahan dalam menterjemahkan pengukuran yang dipakai dalam penelitian ini dari bahasa aslinya (Inggris) ke dalam bahasa Indonesia, sehingga hal tersebut dapat menimbulkan salah pengertian dan tidak mencerminkan arti yang sebenarnya. Kemudian item-item pertanyaan dalam pengukuran yang dipakai tidak dilakukan penyesuaian dengan lingkungan dimana penelitian ini dilakukan. Jadi pengukuran tersebut perlu dilakukan penyesuaian dengan tempat dan budaya dimana penelitian dilakukan agar hasilnya seperti yang diharapkan.

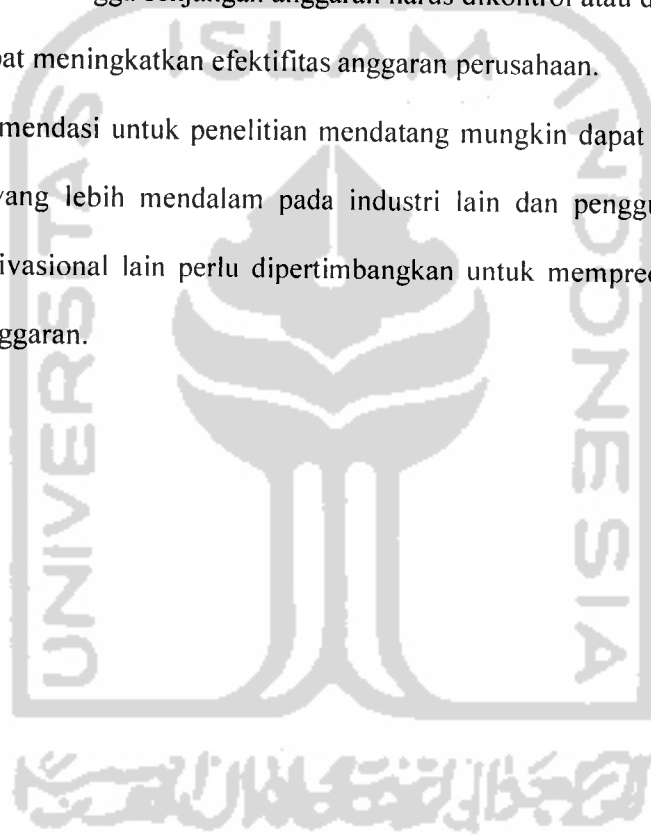
Untuk penelitian yang akan datang, perlu dipertimbangkan variabel lain yang belum dimasukkan dalam penelitian ini. Hal ini ditunjukkan oleh hasil penelitian yang menunjukkan angka adjusted  $R^2$  sebesar 29,6%. Hal ini berarti masih ada 70,4% faktor lain yang dapat mempengaruhi terjadinya *slack* anggaran, seperti tingkat ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi dan gaya manajemen.

### **5.3. Implikasi Penelitian**

Penelitian ini memberikan peluang bagi penelitian selanjutnya yang tertarik dengan masalah tersebut, baik untuk kalangan praktisi maupun untuk kalangan akademisi. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan

pengulangan eksperimen untuk lebih meyakinkan hasil yang sudah diperoleh sehingga akan diperoleh hasil yang jauh lebih baik. Karena bagaimanapun penelitian tentang senjangan anggaran dapat dipertimbangkan sebagai masukan yang penting terutama dalam aktifitas perencanaan dan pengendalian. Senjangan anggaran yang tinggi akan menciptakan disfungsi pada organisasi yang bersangkutan. Sehingga senjangan anggaran harus dikontrol atau diprediksi secara dini agar dapat meningkatkan efektifitas anggaran perusahaan.

Rekomendasi untuk penelitian mendatang mungkin dapat diarahkan pada pengkajian yang lebih mendalam pada industri lain dan penggunaan variabel-variabel motivasional lain perlu dipertimbangkan untuk memprediksi timbulnya senjangan anggaran.



### DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N. dan V. Govindarajan, *Management Control System*, Ninth Edition, Boston, McGraw-Hill Co, 1998.
- Baiman, S., *Agency Research In Managerial Accounting: A Survey*, Journal of Accounting Literature , (1982): Hal 154-213.
- \_\_\_\_\_, dan J.H Evan III. *Pre-Decision Information and Participative Management Control System*, Journal of Accounting Research 21, 1983, pp: 371-395.
- \_\_\_\_\_, dan Barry Lewis, *An Experiment testing Behavioral Equivalence of Strategically Equivalent Employment contract*, Journal of Accounting Research, 1989, Hal: 1-20.
- Brownell, P., *Participation in the Budgeting Process: When it Works and When it Doesn't*, Journal of Accounting Literature, Vol. 1, Hal. 124-153.
- Camman, C., *Effect of Use of Control System, Accounting, Organizations and Society*, 1, (1976) hal :301-313.
- Chow, C.W., Cooper, J.C, dan Waller, W.S ., *Participative Budgeting: Effect of a Truth-Including Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance*, The Accounting Review , January 1988, hal: 111-122.
- Christensen, J., *The Determination of Performance Standards and Participation*, Journal of Accounting Research 20 (Autumn 1982): hal. 589- 603.
- Dunk, Alan S., *The Effect Of Budget Emphasis And Information Asymmetry On The Relation Between Budgetary Participation And Slack*, The Accounting Review 68, April 1993, Hal 400-410.

- Firdaus, A. R., *Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Keterlibatan Kerja Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*, Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang, September 2002, hal. 648-661.
- Fitri, F.A., *Pengaruh Organizational Commitment, Information Asymmetry, dan Budget Emphasis dalam hubungan Antara Partisipasi dan Slack Anggaran*, Tesis, Program Pasca Sarjana, UGM, Yogyakarta, 1998.
- Govindarajan, V., *Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance*, Universalistic and Contingency Perspective, *Decision Sciences* 17, Pp. 707-721.
- Gujarati, Damodar, *Ekonometrika Dasar*, Edisi Bahasa Indonesia, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1997.
- Hair, J.R. dkk., *Multivariate Data Analysis with Readings*, New Jersey: Prentice Hall, Englewood Clift, 1995.
- Hanson, Ernest I., *The Budgetary Control Function*, *The Accounting Review*, April 1966, pp. 239-243.
- Hopwood, A. G., *Accounting and Human Behavior*, New Jersey, Prentice-Hall, Inc., 1976.
- Huck, S.W. dan W.H. Cornier, *Reading Statistics and Research*, Second Edition, London: Harper and Collins Publishing Company, 1996.
- Kenis, I., *Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance*, *The Accounting Review* 54, Oktober 1979, Hal.702-721.
- Kren, Leslie, *Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility*, *The Accounting Review*, July 1992, Pp. 511-526.

**LAMPIRAN 1**  
**TABEL HASIL UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS**

**Tabel 1.1 Hasil uji Validitas Kesenjangan Anggaran**

Kode Instrumen	Nilai Korelasi	Signif	Validitas
K1	0,487	0,009	Valid
K2	0,677	0,000	Valid
K3	0,640	0,000	Valid
K4	0,684	0,000	Valid
K5	0,747	0,000	Valid

**Tabel 1.2 Hasil uji Validitas Partisipasi Anggaran**

Kode Instrumen	Nilai Korelasi	Signif	Validitas
P1	0,816	0,000	Valid
P2	0,612	0,001	Valid
P3	0,766	0,000	Valid
P4	0,889	0,000	Valid
P5	0,881	0,000	Valid
P6	0,835	0,000	Valid

**Tabel 1.3 Hasil uji Validitas Penitikberatan Anggaran**

Kode Instrumen	Nilai Korelasi	Signif	Validitas
Pa1	0,742	0,000	Valid
Pa2	0,654	0,000	Valid
Pa3	0,756	0,000	Valid
Pa4	0,752	0,000	Valid
Pa5	0,545	0,003	Valid
Pa6	0,789	0,000	Valid
Pa7	0,618	0,000	Valid
Pa8	0,405	0,033	Valid

**Tabel 1.4 Hasil uji Validitas Asimetri Informasi**

Kode Instrumen	Nilai Korelasi	Signif	Validitas
A1	0,804	0,000	Valid
A2	0,869	0,000	Valid
A3	0,860	0,000	Valid
A4	0,754	0,000	Valid
A5	0,870	0,000	Valid
A6	0,908	0,000	Valid



### Kelompok B : Pengukuran Penitikberatan Anggaran

Tandai pernyataan berikut sesuai dengan kondisi anda dengan memberi tanda silang (X) pada salah satu nomor 1 sampai 7, berdasarkan skala berikut:

- |                         |                   |
|-------------------------|-------------------|
| 1. Sangat tidak penting | 5. Agak penting   |
| 2. Tidak penting        | 6. Penting        |
| 3. Kurang penting       | 7. Sangat penting |
| 4. Cukup penting        |                   |

	sangat tidak penting ←				→ sangat penting		
	1	2	3	4	5	6	7
1. Usaha yang saya curahkan terhadap pekerjaan saya	1	2	3	4	5	6	7
2. Besarnya laba yang saya hasilkan	1	2	3	4	5	6	7
3. Perhatian saya terhadap kualitas	1	2	3	4	5	6	7
4. Kemampuan saya dalam mencapai target anggaran	1	2	3	4	5	6	7
5. Hubungan saya dengan bawahan	1	2	3	4	5	6	7
6. Seberapa efisien saya menjalankan unit saya	1	2	3	4	5	6	7
7. Sikap saya terhadap pekerjaan	1	2	3	4	5	6	7
8. Seberapa baik saya berinteraksi dengan staff pimpinan yang lain	1	2	3	4	5	6	7

Untuk setiap pertanyaan di kelompok C dan D, nyatakan jawaban Saudara dengan memberi tanda silang (X) pada salah satu nomor 1 sampai 7 yang paling sesuai dengan kondisi Saudara.

### Kelompok C : Pengukuran Partisipasi

1. Kategori manakah di bawah ini yang menjelaskan tentang keterlibatan Saudara ketika anggaran sedang disusun? Saya ikut serta dalam penyusunan:

semua anggaran      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      tidak satupun anggaran

2. Kategori manakah di bawah ini yang menjelaskan alasan yang diberikan oleh atasan Saudara ketika revisi anggaran dibuat? Alasannya adalah:

sangat masuk akal dan/atau logis      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      sangat tidak masuk akal

3. Seberapa sering Saudara menyatakan permintaan, pendapat dan/atau usulan tentang anggaran ke atasan Saudara tanpa diminta?

sangat sering      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      tidak pernah

4. Menurut Saudara, seberapa banyak pengaruh yang Saudara rasakan/miliki dalam anggaran terakhir?

sangat banyak      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      tidak ada

5. Bagaimanakah Saudara memandang kontribusi/sumbangan Saudara dalam anggaran? Kontribusi saya adalah:

sangat penting      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      sangat tidak penting

6. Seberapa sering atasan Saudara meminta pendapat dan/atau usulan kepada Saudara ketika anggaran sedang disusun?

sangat sering      (1) (2) (3) (4) (5) (6) (7)      tidak pernah

**Kelompok D : Pengukuran Asimetri Informasi**

- |                                                                                                                                                                                                 |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|---------------------------------------------|--------------------------------------------|-----|----------------------------------------------|----------------------------|--|
| 1. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang memiliki informasi yang lebih baik mengenai aktivitas yang ada di bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara?                              |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya memiliki informasi yang jauh lebih baik                                                                                                                                             |     |                                             | Kami memiliki kualitas informasi yang sama |     | Saya memiliki informasi yang jauh lebih baik |                            |  |
| 2. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang lebih mengetahui hubungan input-output yang ada dalam operasi internal di bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara?                      |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya jauh lebih mengetahui                                                                                                                                                               |     | Kami memiliki tingkat pengetahuan yang sama |                                            |     |                                              | Saya jauh lebih mengetahui |  |
| 3. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang lebih pasti dalam mengetahui kinerja potensial di bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara?                                              |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya jauh lebih mengetahui                                                                                                                                                               |     | Kami memiliki tingkat kepastian yang sama   |                                            |     |                                              | Saya jauh lebih mengetahui |  |
| 4. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang lebih mengetahui teknis pekerjaan di bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara?                                                           |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya jauh lebih mengetahui                                                                                                                                                               |     | Kami memiliki tingkat pengetahuan yang sama |                                            |     |                                              | Saya jauh lebih mengetahui |  |
| 5. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang lebih mampu menilai pengaruh potensial faktor-faktor eksternal terhadap aktivitas-aktivitas di bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara? |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya jauh lebih mampu                                                                                                                                                                    |     | Kami memiliki tingkat kemampuan yang sama   |                                            |     |                                              | Saya jauh lebih mampu      |  |
| 6. Dibandingkan dengan atasan Saudara, siapakah yang lebih mengerti mengenai apa yang dapat dicapai oleh bidang yang menjadi tanggung jawab Saudara?                                            |     |                                             |                                            |     |                                              |                            |  |
| (1)                                                                                                                                                                                             | (2) | (3)                                         | (4)                                        | (5) | (6)                                          | (7)                        |  |
| Atasan saya jauh lebih mengerti                                                                                                                                                                 |     | Kami memiliki tingkat pengertian yang sama  |                                            |     |                                              | Saya jauh lebih mengerti   |  |