

**ANALISIS PENGARUH ANGGARAN PARTISIPATIF
PADA BUDGETARY SLACK DENGAN
EMPAT VARIABEL MODERASI
(STUDI KASUS PADA SKPD KABUPATEN BADUNG, BALI)**

Ni Luh Putu Sandrya Dewi¹

Gerianta Wirawan Yasa²

¹Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: sand_wiedk@yahoo.co.id

²Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini membahas tentang pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack* dengan empat variabel moderasi, yaitu asimetri informasi, komitmen organisasi, budaya organisasi dan kapasitas individu. Responden dipilih dengan cara *proportionate random sampling*. Data dikumpulkan melalui metode survei berupa kuesioner dan *indepth interview*, serta dianalisis dengan analisis regresi moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa anggaran partisipasi berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Bahkan, asimetri informasi memperkuat pengaruh tersebut. Sebaliknya, komitmen organisasi dan budaya organisasi memperlemah hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack*. Selain itu, tinggi atau rendahnya kapasitas individu tidak mampu memoderasi hubungan tersebut.

Kata kunci: *anggaran partisipatif, asimetri informasi, badung, budaya organisasi, budgetary slack.*

ABSTRACT

This study discusses the influence of participatory budgeting on budgetary slack with four moderating variables, the information asymmetry, organizational commitment, organizational culture and individual capacities. Respondents were selected by proportionate random sampling. Data were collected through a questionnaire survey method and in depth interviews, and analyzed with regression analysis moderation. The results showed that the participatory budget has a positive effect on budgetary slack. In fact, it amplifies effect of information asymmetry. In contrast, organizational commitment and organizational culture weakens the relationship between participatory budgeting and budgetary slack. In addition, high or low individual capacities cannot to moderate the relationship.

Keywords: *participatory budgeting, information asymmetry, cultural organizations, badung, budgetary slack.*

PENDAHULUAN

Sejak otonomi daerah ditetapkan, pemerintah daerah Kabupaten Badung dituntut untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang *good governance*. Pemerintah daerah menggunakan sistem anggaran berbasis kinerja yang

merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif, serta menggunakan kinerja sebagai tolok ukur dalam pencapaian target anggaran daerah. Namun, penilaian kinerja tersebut memotivasi agen untuk melakukan *budgetary slack* demi jenjang karir yang lebih baik di masa mendatang (Suartana, 2010). Selain itu, *budgetary slack* juga sering terjadi pada tahap perencanaan dan persiapan anggaran daerah, karena didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif, serta kurang mencerminkan kebutuhan masyarakat (Kartiwa, 2004). *Budgetary slack* akan berdampak pada kesalahan alokasi sumber daya dan bias dalam evaluasi kinerja agen pada unit pertanggungjawabannya (Suartana, 2010). Perkembangan APBD tahun anggaran 2006-2011 di Kabupaten Badung dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini:

Tabel 1
Realisasi Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Badung
Tahun Anggaran 2006 – 2011 (dalam jutaan)

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah (Rp)	Realisasi Pendapatan Daerah (Rp)	(%)	Anggaran Belanja Daerah (Rp)	Realisasi Belanja Daerah (Rp)	(%)
2006	624.898,8	663.449,1	106	671.414,2	639.925,8	95
2007	835.168,5	977.327,9	117	953.685,5	869.263,3	91
2008	1.080.269,7	1.253.487,9	116	1.494.024,7	1.074.683,2	72
2009	1.311.050,4	1.414.806,3	108	1.667.379,5	1.429.454,5	86
2010	1.363.308,9	1.425.462,9	105	1.570.199,1	1.319.058,4	84
2011	1.559.375,9	1.850.767,4	119	1.812.671,1	1.572.210,5	87

Sumber: Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Badung (data diolah 2012)

Berdasarkan Tabel 1 di atas APBD Kabupaten Badung mencerminkan adanya *budgetary slack*, karena realisasi anggaran pendapatan daerah selalu lebih tinggi daripada anggaran pendapatan daerah yang ditetapkan. Sedangkan, realisasi anggaran belanja daerah selalu lebih rendah daripada anggaran belanja daerah yang ditetapkan. Hal ini mungkin disebabkan oleh faktor ketidakpastian

lingkungan yang memoderasi (memperkuat atau memperlemah) pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*, antara lain asimetri informasi, komitmen organisasi, budaya organisasi dan kapasitas individu.

Penelitian-penelitian terdahulu yang telah menguji pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack* menyatakan hasil yang tidak konsisten, antara lain Merchant (1981), Young (1985), Little, *et al.*, (2002), Yuhertiana (2004), Hafsah (2005), Falikhatun (2007), Sudarba (2010), Andriyani dan Hidayati (2010), Nasution (2010) menyatakan bahwa anggaran partisipatif yang tinggi menyebabkan terjadinya *budgetary slack*. Berbeda halnya dengan Schiff dan Lewin (1970), Onsi (1973), Dunk (1993), Minan (2005), Supanto (2010), Martjin dan Wiersma (2011) bahwa anggaran partisipatif yang tinggi dapat menurunkan terjadinya *budgetary slack*. Berdasarkan data APBD Kabupaten Badung dan ketidakkonsistenan hasil tersebut, peneliti termotivasi untuk menguji pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack* dengan asimetri informasi, komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kapasitas individu sebagai variabel moderasi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Badung, Bali.

Kajian Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

A. Anggaran Partisipatif dan *Budgetary Slack*

Berdasarkan teori keagenan, anggaran partisipatif merupakan proses kerjasama antara agen dan prinsipal dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan penganggaran daerah. Anggaran daerah disusun oleh eksekutif sebagai agen dan disahkan oleh legislatif sebagai prinsipal. Makna partisipatif di pemerintahan daerah adalah keterlibatan SKPD dalam penyusunan APBD. Kepala

SKPD memiliki kesempatan untuk mengajukan usulan terkait dengan pelaksanaan Rencana Kerja Perangkat Daerah (RKPD) sebagai acuan dalam menyusun Rencana Kegiatan Anggaran (RKA-SKPD). RKA-SKPD merupakan dokumen anggaran partisipatif di pemerintah daerah secara internal terkait penentuan alokasi anggaran dan target kinerja dalam RAPBD yang selanjutnya menjadi APBD (Abdullah, 2012). Namun, sistem anggaran berbasis kinerja diduga dapat menimbulkan *budgetary slack*. *Budgetary slack* adalah tindakan yang merendahkan kapabilitas produktivitasnya karena agen melalui partisipasinya dalam penganggaran mempunyai kesempatan dalam menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dihipotesiskan:

H₁: Anggaran partisipatif berpengaruh pada *budgetary slack*.

B. Anggaran Partisipatif, *Budgetary Slack*, dan Asimetri Informasi

Berdasarkan asumsi teori keagenan, manusia akan bertindak opportunistik yaitu mengutamakan kepentingan pribadi daripada kepentingan organisasi. Prinsipal tidak dapat memonitor kegiatan agen setiap hari. Sebaliknya, agen mengetahui informasi penting yang berkaitan dengan kapasitasnya dalam bekerja, lingkungan kerja dan unit organisasinya. Hal inilah yang menimbulkan asimetri informasi antara prinsipal dan agen yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah. Hal ini didukung oleh Young (1985), Utomo (2006), Djasuli dan Fadilah (2011) bahwa interaksi anggaran partisipatif dan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan pada *budgetary slack*. Menurut Anthony dan Govindarajan (2001) dalam Falikhatun (2007), eksekutif sebagai agen cenderung melakukan *budgetary slack* untuk mengamankan posisinya di pemerintahan. Sedangkan,

legislatif sebagai prinsipal cenderung melakukan kontrak semu dengan eksekutif. Tetapi, Dunk (1993) menyatakan bahwa jika komunikasi positif antara agen dan prinsipal terjadi, maka *budgetary slack* akan berkurang. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dihipotesiskan:

H₂: Asimetri informasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

C. Anggaran Partisipatif, *Budgetary Slack*, dan Komitmen Organisasi

Menurut Minan (2005), komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi tertentu. Komitmen organisasi yang tinggi dapat mengurangi keinginan seorang pegawai yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah untuk menciptakan *budgetary slack*. Sebaliknya, komitmen organisasi yang rendah berarti seorang pegawai lebih mengutamakan kepentingan pribadinya dan cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Hal ini didukung oleh Nouri dan Parker (1996). Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Begitu pula dengan Desmiyati (2009) bahwa interaksi anggaran partisipatif dan komitmen organisasi berpengaruh negatif dan tidak signifikan pada *budgetary slack*. Tetapi, Minan (2005) menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat dihipotesiskan:

H₃: Komitmen organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

D. Anggaran Partisipatif, *Budgetary Slack*, dan Budaya Organisasi

Budaya organisasi berpengaruh pada perilaku dan cara individu bertindak dalam organisasi. Dalam era otonomi daerah, pemerintahan daerah diharapkan memiliki lembaga birokrasi yang efisien dan efektif, serta struktur yang terdesentralisasi. Sehingga, kesenjangan peran antara organisasi pusat dan organisasi pelaksana kegiatan anggaran yang dapat menimbulkan *budgetary slack* dapat dikurangi. Menurut Maskun (2008), budaya organisasi birokrasi yang mencerminkan komunikasi terbuka dapat menurunkan *budgetary slack*. Reysa (2011) menyatakan bahwa budaya organisasi mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Tetapi, Falikhatun (2007) dan Supanto (2010) menyatakan bahwa budaya organisasi tidak dapat memoderasi hubungan tersebut. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dihipotesiskan:

H₄: Budaya organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

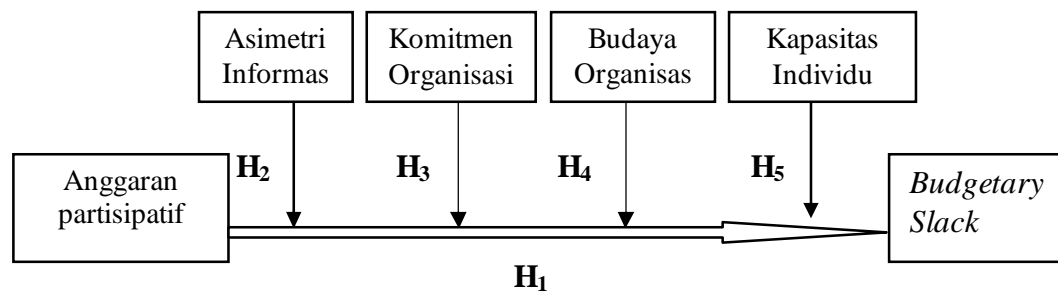
E. Anggaran Partisipatif, *Budgetary Slack*, dan Kapasitas Individu

Pemerintah daerah dalam era otonomi daerah dihadapkan pada tantangan untuk meningkatkan profesionalisme birokrasi (Wazni, 2013). Sehingga, pemerintah daerah perlu untuk mempersiapkan tenaga kerja atau aparatur yang profesional dalam bekerja. Kapasitas individu dari aparatur daerah dapat terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, pelatihan dan pengalaman. Hal ini juga penting bagi pemerintah daerah dalam menghadapi dan mengantisipasi ketidakpastian lingkungan, terutama isu *budgetary slack*. Menurut Yuhertiana (2004), individu yang memiliki cukup pengetahuan akan

mampu mengalokasikan sumber daya dengan baik, sehingga dapat menurunkan *budgetary slack*. Tetapi, Sari (2006), Nasution (2011) dan Hapsari (2011) menyatakan bahwa kapasitas individu yang meningkat justru memunculkan *budgetary slack* dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dihipotesiskan:

H₅: Kapasitas individu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disajikan desain penelitian ini pada Gambar 2 berikut ini:



Gambar 2
Desain Penelitian

Desain penelitian pada Gambar 2 di atas mendeskripsikan pengaruh variabel independen yaitu anggaran partisipatif (X_1) pada variabel dependen yaitu *budgetary slack* (Y) dengan asimetri informasi (X_2), komitmen organisasi (X_3), budaya organisasi (X_4), dan kapasitas individu (X_5) sebagai variabel moderasi.

METODE PENELITIAN

1) Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Badung (Jl.Raya Sempidi, Mengwi, Badung-Bali), karena APBD Tahun

Anggaran 2006-2011 mengindikasikan adanya *budgetary slack*. Waktu penelitian akan dilakukan pada bulan Juni-Oktober 2012.

2) Sumber Data

Sumber data yang digunakan adalah 1) data primer berupa data yang diperoleh melalui kuesioner yang diberikan secara langsung kepada responden dan wawancara, dan 2) data sekunder berupa data APBD Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2006-2011, susunan keanggotaan Tim Anggaran Pendapatan Daerah (TAPD), jumlah pejabat struktural di SKPD Kabupaten Badung.

3) Populasi, Sampel, Metode Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah 759 orang pejabat yang masih aktif tugas sampai dengan bulan Desember 2012, antara lain: pejabat struktural Eselon II sebanyak 34 orang, Eselon III sebanyak 164 orang, dan Eselon IV sebanyak 561 orang. Sehingga, sampel penelitian adalah pejabat struktural selaku Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK). Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *proportionate stratified random sampling*. Sampel penelitian ditentukan dengan rumus Slovin, yaitu:

$$n = \frac{N}{N(\alpha)^2 + 1} = \frac{759}{759(0,05)^2 + 1} = 262$$

Keterangan:

N = jumlah populasi

n = jumlah sampel

e = presisi, ditetapkan 5% dengan tingkat kepercayaan 95%

Berdasarkan hasil perolehan diatas, maka sampel yang akan diteliti adalah 262 orang. Prosedur pengambilan sampel dapat dilihat pada Tabel 3 berikut ini:

Tabel 3
Prosedur Pengambilan Sampel

Keterangan	Persentase Sampel	Jumlah Sampel
Pejabat Struktural Eselon II	$34/759 \times 100\% = 4\%$	$4\% \times 262 = 10,48 = 11$
Pejabat Struktural Eselon III	$164/759 \times 100\% = 21,6\%$	$21,6\% \times 262 = 56,59 = 57$
Pejabat Struktural Eselon IV	$561/759 \times 100\% = 73,9\%$	$73,9\% \times 262 = 193,6 = 194$
Jumlah Sampel :		262 orang

Sumber: data diolah (2013)

4) Instrumen dan Teknik Pengumpulan Data

Masing-masing variabel diukur dengan skala likert 5 poin, yaitu: Skor 1= sangat tidak setuju (STS); Skor 2= tidak setuju (TS); Skor 3= ragu-ragu (RR); Skor 4= setuju (S); dan Skor 5= sangat setuju (SS). Data ini termasuk data ordinal yang tidak dapat dianalisis, sehingga harus dirubah menjadi data interval melalui metode *Successive Interval* (MSI) dengan bantuan komputer program Excel (file stat97.xla) (Sarwono dan Budiono, 2012). Selanjutnya, uji reliabilitas dan validitas dilakukan untuk menguji instrumen penelitian (Sugiyono, 2011). Data dikumpulkan melalui metode survei berupa kuesioner dan wawancara dengan responden.

5) Teknik analisis data

Teknik analisis data yang digunakan adalah statistik deskriptif dan analisis regresi moderasi interaksi dengan bantuan komputer program SPSS versi 20.0 *for windows*. Uji hipotesis juga dilakukan dengan uji statistik F (uji simultan) dan uji statistik t (uji parsial). Selanjutnya, dilakukan uji asumsi klasik meliputi uji Normalitas dan uji multikolinearitas. Uji Normalitas digunakan untuk menguji apakah nilai residual terdistribusi Normal atau tidak. Ada dua cara yang dapat digunakan, yaitu: a) melihat *Normal Probability Plot*, dan b) uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Uji Multikolinearitas

digunakan untuk mengetahui apakah terjadi korelasi antara variabel independen. Ada atau tidaknya gangguan multikolinearitas dapat dilihat pada nilai VIF dan nilai *Tolerance*. Jika nilai VIF lebih dari 10 ($VIF > 10$) dan angka *Tolerance* mendekati $< 0,10$, maka terjadi masalah multikolinearitas. Sebaliknya, jika nilai VIF kurang dari 10 ($VIF < 10$), maka model regresi pada penelitian ini bebas dari masalah multikolinearitas (Ghozali, 2011).

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Statistik Deskriptif Responden

Ringkasan penyebaran dan pengembalian kuesioner penelitian dapat dilihat pada Tabel 4 (Lampiran). Kuesioner yang dapat digunakan berdasarkan Tabel 4 adalah sejumlah 215 kuesioner atau sebesar 82%.

B. Statistik Deskriptif Variabel

Data pada Tabel 5 (Lampiran) menunjukkan bahwa sebagian besar responden memberikan kontribusi yang cukup baik mengenai partisipasinya dalam penganggaran, serta permasalahan yang memicu terjadinya *budgetary slack* di SKPD Kabupaten Badung.

C. Uji Hipotesis

Hasil uji realibilitas pada Tabel 6 (Lampiran) menunjukkan bahwa indikator dari masing-masing variabel adalah reliabel. Sedangkan, hasil uji validitas pada Tabel 7 (Lampiran).menunjukkan bahwa semua instrumen adalah valid dengan nilai signifikansi lebih kecil dari 5%.

Hasil uji Normalitas berdasarkan Gambar 8 Grafik Histogram dan *Normal Probability Plot* (Lampiran) menunjukkan bahwa data menyebar sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Sedangkan, data pada grafik histogram menunjukkan pola berdistribusi Normal. Selanjutnya, uji Kolmogorov-Smirnov (K-S) pada Tabel 9 (Lampiran) menunjukkan bahwa besarnya nilai Kolmogorov-Smirnov adalah 0,479 dan signifikan pada 0,976. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi Normalitas data.

Hasil uji multikolinearitas pada Tabel 10 (Lampiran) menunjukkan bahwa nilai *Tolerance* masing-masing variabel independen memiliki nilai lebih besar dari 10% (nilai *Tolerance* > 0,1). Sedangkan, nilai VIF masing-masing variabel independen memiliki nilai lebih kecil dari 10 (VIF < 10). Jadi, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas pada masing-masing variabel.

Hasil uji hipotesis dapat dilihat pada Tabel 11 (Lampiran). Berdasarkan Tabel 11 tersebut diperoleh persamaan regresi:

$$\begin{aligned}
 Y &= a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_1*X_2 + b_7 X_1*X_3 + b_8X_1*X_4 + \\
 &\quad b_9X_1*X_5 + e \\
 &= 15,919 + 0,063X_1 - 0,496X_2 - 0,056X_3 + 0,504X_4 + 0,203X_5 + 0,016X_1*X_2 \\
 &\quad - 0,035 X_1*X_3 - 0,020X_1*X_4 + 0,003X_1*X_5 + e
 \end{aligned}$$

Keterangan:

- Y : *Budgetary Slack*
- X₁ : Anggaran Partisipatif
- X₂ : Asimetri Informasi
- X₃ : Komitmen Organisasi
- X₄ : Budaya Organisasi
- X₅ : Kapasitas Individu
- a : Konstanta
- b₁- b₉ : Koefisien Regresi
- X₁*X₂ : Interaksi anggaran partisipatif dengan asimetri informasi
- X₁*X₃ : Interaksi anggaran partisipatif dengan komitmen organisasi

$X_1 * X_4$: Interaksi anggaran partisipatif dengan budaya organisasi
 $X_1 * X_5$: Interaksi anggaran partisipatif dengan kapasitas individu
 e : error atau variabel pengganggu

Berdasarkan persamaan di atas dapat diketahui bahwa terdapat pengaruh positif variabel anggaran partisipatif (X_1), interaksi anggaran partisipatif dengan asimetri informasi ($X_1 * X_2$), interaksi anggaran partisipatif dengan komitmen organisasi ($X_1 * X_4$) dan interaksi anggaran partisipatif dengan kapasitas individu ($X_1 * X_5$) pada *budgetary slack* (Y). Sedangkan interaksi anggaran partisipatif dengan budaya organisasi ($X_1 * X_3$) mempunyai pengaruh negatif pada *budgetary slack* (Y).

Hasil analisis regresi untuk uji kelayakan model diperoleh angka probabilitas/signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$, sehingga H_{01} , H_{02} , H_{03} , H_{04} , dan H_{05} ditolak dan H_{a1} , H_{a2} , H_{a3} , H_{a4} , dan H_{a5} diterima. Artinya, semua variabel independen maupun variabel moderasi secara simultan merupakan penjelas yang signifikan pada variabel dependen.

(1) Uji Hipotesis 1

Rumusan hipotesis 1 pada penelitian ini adalah anggaran partisipatif (X_1) berpengaruh pada *budgetary slack* (Y). Hasil analisis regresi pada Tabel 11 menunjukkan bahwa nilai koefisien beta (b_1) adalah 0,063 dengan angka probabilitas/signifikansi sebesar $0,044 < 0,05$, menunjukkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh positif dan signifikan pada *budgetary slack*.

Eksekutif melakukan *budgetary slack* untuk menghindari risiko ketidakpastian lingkungan dan meningkatkan penilaian kinerja instansinya. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis 1 dan sesuai dengan penelitian Merchant (1981), Young

(1985), Little *et al.*, (2002), Yuhertiana (2004), Hafsah (2005), Falikhatun (2007), Sudarba (2010), Andriyani dan Hidayati (2010), Nasution (2010).

(2) Uji Hipotesis 2

Hasil uji hipotesis 2 yang disajikan pada Tabel 11 menunjukkan bahwa nilai koefisien beta (b_6) adalah 0,016 dengan angka probabilitas/signifikansi sebesar $0,040 < 0,05$, berarti bahwa interaksi anggaran partisipatif dan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan pada *budgetary slack*. Sehingga, hipotesis kedua yang menyatakan bahwa variabel asimetri informasi mampu memperkuat (memoderasi) hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack*. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis 2 dan sesuai dengan penelitian Dunk (1993), Douglas dan Wier (2000), Utomo (2006), Falikhatun (2007), Pratomo dan Fitri (2008), Supanto (2010), Djasuli dan Fadilah (2011), dan Reysa (2011).

(3) Uji Hipotesis 3

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa komitmen organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hasil analisis regresi moderasi pada Tabel 11 menunjukkan nilai koefisien beta (b_7) sebesar -0,035 dengan angka probabilitas/signifikansi sebesar $0,005 < 0,05$, artinya interaksi anggaran partisipatif dan komitmen organisasi berpengaruh negatif dan signifikan pada *budgetary slack*. Sehingga, komitmen organisasi mampu memoderasi (memperlemah) hubungan antara anggaran partisipatif dan *budgetary slack*.

Hasil ini mendukung hipotesis 3 dan sesuai dengan penelitian Nouri dan Parker (1996), Latuheru (2005), Desmiyati (2009). Pemerintah daerah berkomitmen teguh dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang *good*

governance. Hal ini dapat dilihat pada tema pembangunan Kabupaten Badung tahun 2013 dan 2014 yang diarahkan pada peningkatan sinergitas pengelolaan potensi daerah, untuk peningkatan kualitas hidup masyarakat serta daya saing daerah. Komitmen yang tinggi dari anggota organisasi birokrasi dapat menurunkan *budgetary slack*, jika demokrasi partisipasi dapat diterapkan oleh pemerintah daerah Kabupaten Badung dengan baik.

(4) Uji Hipotesis 4

Hipotesis keempat menyatakan bahwa budaya organisasi memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hasil analisis regresi pada Tabel 11 menunjukkan nilai koefisien beta (b_8) sebesar -0,020 dengan angka probabilitas/signifikansi diperoleh sebesar $0,016 < 0,05$, artinya interaksi anggaran partisipatif dan budaya organisasi berpengaruh negatif dan signifikan pada *budgetary slack*. Sehingga, budaya organisasi mampu memperlemah (memoderasi) pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Hasil ini mendukung hipotesis 4 dan penelitian Maskun (2008) dan Reysa (2011). Budaya birokrasi Kabupaten Badung berkaitan dengan gaya kepemimpinan dari atasan di masing-masing SKPD. Keputusan dan tanggung jawab yang berkaitan dengan penganggaran daerah sepenuhnya ada pada atasan. Budaya organisasi birokrasi berkaitan dengan gaya kepemimpinan seorang pejabat struktural di SKPD Kabupaten Badung.

Pemimpin hendaknya mempunyai wawasan global, peka terhadap perubahan lingkungan, mampu dalam mengatasi konflik kepentingan (manajemen konflik), menghargai proses organisasi dibandingkan dengan struktur hirarki, toleransi

terhadap multikultural dan mempunyai identitas pribadi yang kuat, serta mampu memanfaatkan perubahan sosial budaya (Wazni, 2013).

(5) Uji Hipotesis 5

Hipotesis kelima menyatakan bahwa kapasitas individu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hasil analisis regresi pada Tabel 5.9 menunjukkan nilai koefisien beta (b_9) sebesar 0,003 dengan angka probabilitas/signifikansi diperoleh sebesar $0,793 > 0,05$, artinya interaksi anggaran partisipatif dan kapasitas individu berpengaruh positif tetapi tidak signifikan pada *budgetary slack*. Sehingga, kapasitas individu tidak mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Sari (2006), Nasution (2011), dan Hapsari (2011). Hal ini disebabkan karena kapasitas individu merupakan perpaduan dari kemampuan dan keterampilan seorang perangkat daerah dan tidak dapat digunakan untuk menilai tingkat motivasinya dalam melakukan *budgetary slack*.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa anggaran partisipatif berpengaruh positif pada *budgetary slack*, serta asimetri informasi memperkuat pengaruh tersebut. Hal ini berarti bahwa untuk mengurangi asimetri informasi hendaknya aparaturnya daerah Kabupaten Badung dapat menerapkan keterbukaan informasi yang berkaitan dengan penganggaran daerah (APBD) di Kabupaten Badung. Pemerintah daerah dapat menggunakan

media informasi dengan maksimal dan dapat dipertanggungjawabkan, bahkan menyediakan *contact person* dari pejabat yang berkaitan. Komitmen organisasi dan budaya organisasi memperlemah pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Sebaliknya, kapasitas individu tidak mampu memoderasi hubungan tersebut.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah dapat menggunakan etika birokrasi dalam memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Menurut Wazni (2013), etika birokrasi berkaitan dengan moralitas dan mentalitas aparat birokrasi dalam melaksanakan fungsi-fungsi pemerintahan. Etika juga berkaitan dengan kapasitas individu karena peraturan daerah tentang kepegawaian sebagai bagian dari penerapan etika birokrasi. Kredibilitas dan kualitas dari aparatur pemerintahan dibutuhkan dalam hal ini untuk mewujudkan pembangunan daerah yang *good governance*.

REFERENSI

- Abdullah, Syukriy. 2011. Penilaian Kinerja Keuangan. 29 November, 2011. *Blog: www.wordpress.com*
- Abdullah, Syukriy. 2012. Anggaran Partisipatif di Pemerintahan Daerah: Samakah dengan Sektor Bisnis/Swasta?. 23 Februari, 2012. *Blog: www.wordpress.com*
- Andriyani, Lilik., dan Hidayati, L.A. 2010. “*Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran, Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Magelang*. Universitas Muhammadiyah Magelang.
- Desmiyati. 2009. Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Pekbis Jurnal*. Vol.1, No. 2, Juli 2009: 91-99. Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Riau.

- Dunk, A.S. (1993). The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, Vol. 68 No.2, 400-410. April 1993. Available From: URL: <http://www.jstor.org/discover/10.2307/248408?uid=3738224&uid=2129&uid=2&uid=70&uid=4&sid=47699043992687>
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makassar. 26-28 Juli 2007. ASPP-01.*
- Ghozali, Imam, 2011, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*. Edisi kelima. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hafsah. 2005. “Pengaruh Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kesenjangan Anggaran” (tesis). Medan: Program Pascasarjana, Universitas Sumatera Utara.
- Ikhsan, Arfan, dan Ane, La. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makassar. 26-28 Juli 2007. ASPP-02.*
- Kartiwa, H.A. 2004. Proses Penyusunan Anggaran (APBD) dan Arah Kebijakan Umum. *Makalah. Sukabumi, 8 Desember 2004.*
- Little, H.T., Magner, N.R., dan Welker, R.B. 2002. The Fairness of Formal Budgetary Procedures and Their Enactment: Relationships with Managers' Behavior. *Group & Organization Management* 27. 2 (Jun 2002): 209-225.
- Martijn, Schoute, and Wiersma, Eelke. 2011. Hubungan antara Tujuan Penggunaan Anggaran dan Senjangan Anggaran. *Marc J. Epstein, John Y. Lee (ed.). (Kemajuan dalam Akuntansi Manajemen, Volume 19), Emerald Grup Limited, pp.75-107.*
- Maskun, Ali. 2008. Analisis Faktor Etika, Budaya Birokrasi, Tekanan Sosial, dan Kapasitas Individu terhadap Budgetary Slack (Senjangan Anggaran) (Kajian Perilaku Eksekutif dalam Proses Penyusunan Anggaran di Badan Koordinator Wilayah II Jatim). *Terakreditasi Dirjen Dikti (2008).*
- Merchant, K.A. 1981. The Design of The Corporate Budgeting System: Influence on Managerial Behavior and Budgeting Performance. *The Accounting Review*, Vol.56., No.4, pp.813-829.

- Minan, Kersna. 2005. "Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dengan Senjangan Anggaran pada Perguruan Tinggi Swasta di Kota Medan" (*tesis*). Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Nasution, E.Y. 2011. "Analisis Kapasitas Individu, Partisipasi Penganggaran dan Kesenjangan Anggaran pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Langkat" (*tesis*). Medan: Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara Medan. Available From URL:
<http://repository.usu.ac.id/handle/123456789/24556>
- Nouri and Parker, R.J. 1996. The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting* 8: 74-90
- Reysa, Annastasya. 2011. "Interaksi Asimetri Informasi, Kultur Organisasi, dan Group Cohesiveness antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack di PDAM Delta Tirta Sidoarjo" (*tesis*). Jawa Timur: Universitas Pendidikan Nasional Veteran
- Robbins, S.P., dan Judge, T.A. 2008. *Perilaku Organisasi (Organizational Behavior)*. Buku 2. Edisi 12. Jakarta. Salemba Empat.
- Sari, Shinta, P. 2006. Pengaruh Kapasitas Individu yang diinteraksikan dengan Locus of Control terhadap Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang, 23-26 Agustus 2006. K-AMEN 07*.
- Sarwono, Jonathan, dan Budiono, Herlina. 2012. *Statistik Terapan. Aplikasi untuk Riset Skripsi, Tesis, dan Disertasi (Menggunakan SPSS, AMOS, dan Excel)*. Jakarta. PT Elex Media Komputindo.
- Schiff, M., and Lewin, A.Y. 1968. Where Traditional Budgeting Fails. *Financial Executive (May): 50-62. and 1970. The impact of people on budgets. The Accounting Review (April): 259-68*.
- Suartana, I.W. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta. ANDI.

- Sudarba, I. K. 2010. “Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan pada Senjangan Anggaran (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Se-Kabupaten Tabanan)” (*tesis*). Denpasar: Universitas Udayana.
- Sugiyono. 2011. *Statistika Untuk Penelitian*. Cetakan Ke-18. Bandung. ALFABETA.
- Supanto. 2010. “Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi.” (studi kasus pada politeknik negeri semarang)” (*tesis*). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Wazni. 2013. “Pemerintah Daerah dilihat dari Beberapa Aspek: Etika Birokrasi dalam Pemerintahan”. Ruang lingkup ilmu politik. Website: RSS Feed. Email: wazni.staff.unri.ac.id/feed/
- Yuhertiana, Indrawati. 2004. “*Kapasitas Individu dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial dan Keterkaitannya dengan Budgetary Slack*”, Wacana. Fakultas Ekonomi UPN “Veteran” Jawa Timur.
- Young, S. M. 1985. Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research* (Autumn): 829-842. Available From URL: <http://www.jstor.org/discover/10.2307/2490840?uid=3738224&uid=2&uid=4&sid=47699042216P907>

LAMPIRAN

Tabel 4
Ringkasan Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah Kuesioner
Kuesioner yang dikirim	262
Kuesioner yang direspon	235
Kuesioner yang tidak direspon	21
Kuesioner yang tidak dapat digunakan	6
Total kuesioner yang dapat digunakan	215
Tingkat pengembalian (<i>respon rate</i>) = $\frac{235}{262} \times 100\% = 89,6\%$	
Tingkat pengembalian yang digunakan (<i>usable respon rate</i>) = $\frac{215}{262} \times 100\% = 82\%$	

Sumber: hasil analisis data (2012)

Tabel 5
Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Simpangan baku
X ₁ (Anggaran Partisipatif)	215	1,000	5,000	3,689	0,990
X ₂ (Asimetri Informasi)	215	1,000	5,000	3,551	0,975
X ₃ (Komitmen Organisasi)	215	1,000	5,000	3,551	0,988
X ₄ (Budaya Organisasi)	215	1,000	5,000	3,093	0,994
X ₅ (Kapasitas Individu)	215	1,000	5,000	3,915	0,994
Y(<i>Budgetary Slack</i>)	215	1,000	5,000	3,296	0,994
Valid N	215				

Sumber: hasil analisis data (2013)

Tabel 6
Rekapitulasi Hasil Uji Realibilitas Instrumen Penelitian

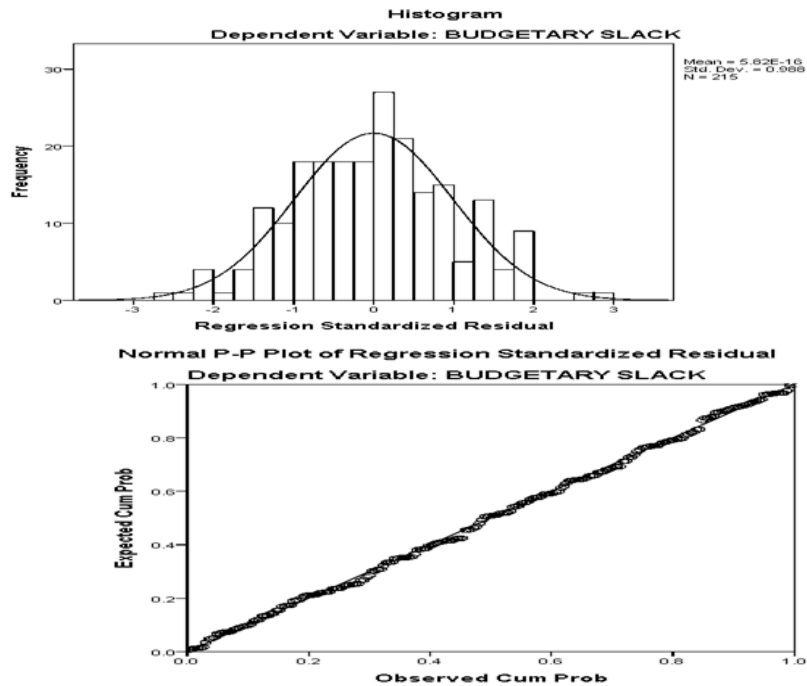
Variabel	Jumlah Item	Cronbach's Alpha	Keterangan
X ₁ (Anggaran Partisipatif)	14	0,932	Reliabel
X ₂ (Asimetri Informasi)	6	0,911	Reliabel
X ₃ (Komitmen Organisasi)	10	0,870	Reliabel
X ₄ (Budaya Organisasi)	7	0,745	Reliabel
X ₅ (Kapasitas Individu)	7	0,721	Reliabel
Y(<i>Budgetary Slack</i>)	5	0,905	Reliabel

Sumber: hasil analisis data (2013)

Tabel 7
Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian

Variabel	Indikator	Koefisien Korelasi (r)	Nilai Signifikan	Kesimpulan
X₁ (Anggaran Partisipatif)	X _{1,1}	0,623	0,000	Valid
	X _{1,2}	0,721	0,000	Valid
	X _{1,3}	0,695	0,000	Valid
	X _{1,4}	0,760	0,000	Valid
	X _{1,5}	0,612	0,000	Valid
	X _{1,6}	0,653	0,000	Valid
	X _{1,7}	0,718	0,000	Valid
	X _{1,8}	0,691	0,000	Valid
	X _{1,9}	0,801	0,000	Valid
	X _{1,10}	0,708	0,000	Valid
	X _{1,11}	0,708	0,000	Valid
	X _{1,12}	0,818	0,000	Valid
	X _{1,13}	0,756	0,000	Valid
	X _{1,14}	0,575	0,000	Valid
X₂ (Asimetri Informasi)	X _{2,1}	0,797	0,000	Valid
	X _{2,2}	0,681	0,000	Valid
	X _{2,3}	0,855	0,000	Valid
	X _{2,4}	0,784	0,000	Valid
	X _{2,5}	0,839	0,000	Valid
	X _{2,6}	0,830	0,000	Valid
X₃ (Komitmen Organisasi)	X _{3,1}	0,686	0,000	Valid
	X _{3,2}	0,697	0,000	Valid
	X _{3,3}	0,738	0,001	Valid
	X _{3,4}	0,777	0,002	Valid
	X _{3,5}	0,642	0,000	Valid
	X _{3,6}	0,738	0,000	Valid
	X _{3,7}	0,803	0,000	Valid
	X _{3,8}	0,772	0,000	Valid
	X _{3,9}	0,478	0,000	Valid
	X _{3,10}	0,482	0,000	Valid
X₄ (Budaya Organisasi)	X _{4,1}	0,755	0,000	Valid
	X _{4,2}	0,701	0,002	Valid
	X _{4,3}	0,702	0,000	Valid
	X _{4,4}	0,639	0,018	Valid
	X _{4,5}	0,628	0,000	Valid
	X _{4,6}	0,552	0,000	Valid
	X _{4,7}	0,412	0,000	Valid
X₅ (Kapasitas Individu)	X _{5,1}	0,399	0,000	Valid
	X _{5,2}	0,699	0,000	Valid
	X _{5,3}	0,673	0,000	Valid
	X _{5,4}	0,402	0,018	Valid
	X _{5,5}	0,530	0,000	Valid
	X _{5,6}	0,666	0,000	Valid
	X _{5,7}	0,628	0,000	Valid
Y (Budgetary Slack)	Y _{1,1}	0,902	0,000	Valid
	Y _{1,2}	0,926	0,000	Valid
	Y _{1,3}	0,907	0,000	Valid
	Y _{1,4}	0,705	0,000	Valid
	Y _{1,5}	0,731	0,000	Valid

Sumber: data diolah (2013)



Gambar 8
Grafik Histogram dan Normal Probability Plot
Sumber: data diolah (2013)

Tabel 9
Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

		Unstandardized Residual
N		215
Normal Parameter ^{a,b}	Rata-rata	0E-7
	Std. Deviasi	0,98512646
	Absolut	0,033
Most Extreme Differences	Positif	0,033
	Negatif	-0,028
Kolmogorov-Smirnov Z		0,479
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,976

a. distribusi uji adalah normal.

b. Calculated from data.

Sumber: data diolah (2013)

Tabel 10
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel Independen	Tolerance	VIF	Keterangan
X ₁ (Anggaran Partisipatif)	0,926	1,080	Tidak terjadi multikolinearitas
X ₂ (Asimetri Informasi)	0,927	1,079	Tidak terjadi multikolinearitas
X ₃ (Komitmen Organisasi)	0,898	1,113	Tidak terjadi multikolinearitas
X ₄ (Budaya Organisasi)	0,909	1,100	Tidak terjadi multikolinearitas
X ₅ (Kapasitas Individu)	0,968	1,033	Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber: data diolah (2013)

Tabel 11
Hasil Analisis Regresi Moderasi (MRA)

Variabel	Unstandardized Coefficients	Nilai t	Nilai Signifikan
a	15,919	2,317	0,009
X ₁	0,063	1,971	0,044
X ₂	-0,496	-1,980	0,020
X ₃	-0,056	-2,200	0,042
X ₄	0,504	1,987	0,028
X ₅	0,203	1,527	0,049
X ₁ *X ₂	0,016	1,981	0,040
X ₁ *X ₃	-0,035	-1,967	0,005
X ₁ *X ₄	-0,020	-1,961	0,016
X ₁ *X ₅	0,003	0,263	0,793
Nilai R ² = 0,621, F-test = 3,270 (Sig. 0,001)			

Sumber: hasil analisis data (2013)