

**Pengaruh Anggaran Partisipatif dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai Variabel Moderasi pada Hotel Berbintang di Kabupaten Gianyar**

Ni Komang Sumadi<sup>1)</sup>  
I Putu Deddy Samtika Putra<sup>2)</sup>  
Ni Wayan Dila Indayani<sup>3)</sup>

<sup>1,2,3</sup>Universitas Hindu Indonesia, Surel: komangsumadi0104@gmail.com

**ABSTRACT**

The purpose of this study is to find empirical evidence of the influence of budgetary participation and Budget Emphasis on Budgetary Slack with Self Esteem as a moderating variable. This research was conducted at 21 star hotels in the district of Gianyar registered with PHRI Bali, 2017. The population is 167 Department of Head. The method used in determining the sample is purposive sampling and 137 department heads were obtained as research samples. The techniques used to collect data are observation, interviews, questionnaires, and documentation. While the analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA).

Based on the results of the analysis found that Participatory Budgeting has a positive and significant effect on Budgetary Slack with a regression coefficient of 0.328 and a significance value of  $0,000 < 0.05$ . Budget Emphasis has a positive and significant effect on Budgetary Slack with a regression coefficient of 0.215 and a significance value of  $0.006 < 0.05$ . Self Esteem cannot weaken the relationship of Participative Budget with Budgetary Slack with the results of the calculation of the regression coefficient of  $-0.035$  and the significance value of  $0.635 > 0.05$ . Self Esteem can weaken the relationship of Budget Emphasis with the Budgetary Slack with the results of the calculation of the regression coefficient of  $-0.189$  and the significance value of  $0.011 < 0.05$ . This shows that the higher the Participatory Budget and Budget Emphasis, the higher the level of Budgetary Slack and the existence of a high Self Esteem will weaken the relationship between Budget Emphasis and Budgetary Slack, but Self Esteem cannot affect the relationship between Participative Budget and Budgetary Slack .

Keywords: Budget Participation, Budget Emphasis, Budgetary Slack, Self Esteem

**PENDAHULUAN**

Pulau Dewata atau Pulau Bali sangat ramai dikunjungi berbagai wisatawan lokal maupun mancanegara. Banyaknya wisatawan yang berkunjung ke Bali menyebabkan banyaknya permintaan tempat untuk peristirahatan, sehingga menciptakan peluang bisnis

yaitu usaha di bidang perhotelan. Hotel merupakan tempat peristirahatan yang biasanya diisi oleh wisatawan berlibur dan menawarkan berbagai macam fasilitas yang memadai dan bersifat rekreatif. Kunjungan wisatawan yang datang ke Bali pada tahun 2016 adalah 4.927.937 orang sedangkan pada tahun 2017 berjumlah 5.697.739 orang ( PHRI Bali, 2017). Hal ini menunjukkan bahwa adanya peningkatan jumlah tamu yang berkunjung ke Bali dari tahun 2016 sampai dengan 2017.

Rata-rata tingkat penghunian kamar hotel berbintang di kabupaten Gianyar tahun 2016 adalah 57,22 % sedangkan pada tahun 2017 menurun menjadi 47,68 % (PHRI Bali , 2017). Besarnya penurunan tingkat hunian kamar hotel berbintang di kabupaten Gianyar sebesar 9,54% dari tahun sebelumnya. Jumlah ini berbanding terbalik dengan jumlah wisatawan yang datang ke Bali, yang meningkat sebesar 15.6% dari tahun sebelumnya (PHRI Bali, 2017). Hal ini disebabkan karena penurunan kualitas manajemen dalam melakukan perencanaan awal. Salah satu perencanaan yaitu anggaran, sehingga diduga penurunan rata-rata tingkat penghunian kamar hotel berbintang di kabupaten Gianyar disebabkan karena rendahnya target anggaran yang ditetapkan dari yang seharusnya dapat dicapai perusahaan.

Penyusunan target anggaran yang menjadi permasalahan adalah ketika manajer menargetkan pendapatan terlalu rendah dan biaya yang tinggi, dengan tujuan agar target mudah dicapai. Kaadaan ini disebut dengan *Budgetary Slack*. *Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi terbaik yang telah diajukan dan dilakukan pada saat penyusunan anggaran (Anthony & Govindarajan, 2005 : 85). Terdapat beberapa alasan yang mendorong penyusun anggaran menciptakan *Budgetary Slack*, diantaranya : keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran (Anggaran Partisipatif) dan keadaan ketika anggaran dijadikan tolok ukur utama dalam penilaian kinerja (*Budget Emphasis*) . Selain itu harga diri (*Self Esteem*) juga diduga dapat memperlemah tindakan penyusun anggaran untuk melakukan *Budgetary Slack*.

Penelitian yang dilakukan Fikri (2017) membuktikan bahwa *Budget Emphasis* berpengaruh terhadap terjadinya *Budgetary Slack* dan *Self Esteem* dapat memperlemah

hubungan *Budget Emphasis* dengan *Budgetary Slack*. Selanjutnya penelitian Dwi (2018), menghasilkan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap *Budgetary Slack* dan *Self Esteem* dapat memperlemah hubungan partisipasi anggaran dengan *Budgetary Slack*.

Proses penyusunan anggaran pada industri perhotelan yang memiliki struktur organisasi yang kompleks sangat menarik untuk dikaji lebih lanjut. Permasalahan yang muncul pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar saat ini, dimana terjadi penurunan tingkat hunian kamar yang berbanding terbalik dengan kunjungan wisatawan ke Bali membuat peneliti tertarik menguji kembali pengaruh Anggaran Partisipatif dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai pemoderasi pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar. Hal ini dikarenakan proses penyusunan anggaran diperlukan untuk mengetahui apakah perencanaan sudah dilakukan dengan tepat dan sesuai dengan estimasi terbaik yang bisa dicapai perusahaan atau tidak. Berdasarkan fenomena yang diuraikan pada latar belakang, maka dilakukan penelitian mengenai "Pengaruh Anggaran Partisipatif dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai Variabel Moderasi pada Hotel Berbintang di Kabupaten Gianyar".

Penelitian ini menggunakan teori keagenan, teori kontijensi, dan teori atribusi dalam penjelasan mengenai pengaruh Anggaran Partisipatif dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai variable moderasi. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah: 1) Untuk mengetahui pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap *Budgetary Slack* pada hotel berbintang yang ada di kabupaten Gianyar ; 2) Untuk mengetahui pengaruh *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* pada hotel berbintang yang ada di kabupaten Gianyar ; 3) Untuk mengetahui pengaruh *Self Esteem* terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan *Budgetary Slack* pada hotel berbintang yang ada di kabupaten Gianyar ; 4) Untuk mengetahui pengaruh *Self Esteem* terhadap hubungan antara *Budgetary Emphasis* dengan *Budgetary Slack* pada hotel berbintang yang ada di kabupaten Gianyar.

Keikutsertaan bawahan dalam penyusunan anggaran merupakan cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan atau *goal congruence*. Namun sebaliknya, bawahan

menciptakan *slank* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah dan biaya yang terlalu tinggi. Karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *slank*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *slank* dalam anggaran (Falikhatum, 2007 : 209).

**H<sub>1</sub> : Anggaran Partisipatif berpengaruh terhadap *Budgetary Slack* pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar.**

Penekanan Anggaran dalam evaluasi kinerja dapat mendorong terciptanya Senjangan Anggaran. Alasan utama manajer bawah menciptakan senjangan dalam anggarannya tidak lain adalah untuk menciptakan kesempatan bagi mereka untuk meningkatkan imbalan yang akan mereka peroleh, jika manajer bawah merasa bahwa penghargaan yang mereka terima didasarkan atas pencapaian anggaran maka, mereka akan menciptakan senjangan anggaran untuk dapat mencapainya. Semakin tinggi tingkat Penekanan Anggaran maka dapat meningkatkan Kesenjangan Anggaran. Secara parsial *Budget Emphasis* memiliki pengaruh terhadap *Slack* Anggaran (Triana dkk, 2012).

**H<sub>2</sub>: *Budget Emphasis* berpengaruh terhadap *Budgetary Slack* pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar.**

*Budgetary slack* sering dihubungkan dengan masalah pada organisasi atau faktor perilaku individu pada saat menyusun anggaran yang dapat menyebabkan terjadinya *Budgetary Slack*. *Self Esteem* merupakan faktor yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang, sehingga *Self Esteem* diduga merupakan faktor yang dapat mempengaruhi hubungan Partisipasi Anggaran pada *Budgetary Slack*, karena *Self Esteem* merupakan evaluasi diri seseorang dimana seorang individu yakin akan kapasitas yang dimiliki. Dalam hubungannya dengan *Budgetary Slack*, seseorang dengan *Self Esteem* yang tinggi akan merasa bahwa dirinya berpengaruh dalam tahap penyusunan anggaran, dan berusaha

sebaik mungkin untuk menghindari kesalahan, sehingga dapat menurunkan tingkat *Budgetary Slack*.

Penelitian yang dilakukan oleh Resen (2014) menemukan bahwa variabel *Self Esteem* memperlemah hubungan antara Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack*, hasil tersebut memiliki arti apabila semakin tinggi *Self Esteem* seseorang dalam penyusunan anggaran, maka terjadinya *Budgetary Slack* cenderung semakin rendah. Teori kontinjensi dan penelitian sebelumnya mendasari perumusan hipotesis berikut:

**H<sub>3</sub> : *Self Esteem* memperlemah hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan *Budgetary Slack* pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar.**

Departemen head penyusun anggaran yang memiliki *Self Esteem* yang tinggi diharapkan dapat menjadi *internal control* bagi dirinya sendiri untuk mengurangi atau bahkan menghindari *Slack* pada anggaran yang diusulkan karena mereka memandang bahwa pribadi mereka begitu penting, berharga, dan berpengaruh dalam perusahaan. Walaupun dengan adanya tekanan dari manajer puncak untuk membuat anggaran seolah-olah terlihat baik namun dengan adanya *Self Esteem* yang tinggi dalam diri pembuat anggaran, maka akan timbul kepercayaan diri yang tinggi atas pekerjaan yang dilakukan karena memiliki keyakinan bahwa apa yang dilakukan akan mencapai keberhasilan dan menciptakan hasil yang optimal.

*Slack* tidak akan diciptakan jika mereka yakin bahwa mereka dapat mencapai target anggaran yang diusulkan sesuai dengan kemampuan kinerja terbaik yang mereka yakini.

**H<sub>4</sub>: *Self Esteem* memperlemah hubungan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar.**

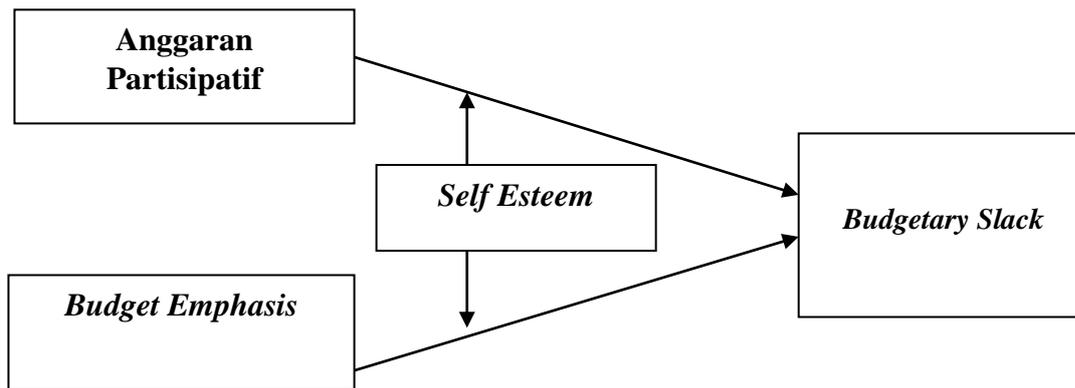
## **METODE PENELITIAN**

Terdapat empat variabel yang digunakan pada model regresi yaitu, Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ) dan *Budget Emphasis*( $X_2$ ) sebagai variabel independen, *Budgetary Slack* (Y) sebagai variabel dependen, dan *Self Esteem* ( $X_3$ ) sebagai variabel moderasi. Penelitian ini

dilakukan pada hotel berbintang di kabupaten Gianyar. Berdasarkan hal tersebut, maka kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat disusun pada gambar 1 sebagai berikut :

**Gambar 1**

**Kerangka Berpikir**



*Sumber : Data diolah,2019*

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah Jawaban-jawaban dari kuisisioner yang dikuantitatifkan dengan skala likert, Rata-rata tingkat wisatawan yang berkunjung ke Bali periode 2016-2017, Rata-rata tingkat penghunian kamar hotel berbintang di kabupaten Gianyar periode 2016-2017, Jumlah hotel berbintang di kabupaten Gianyar. Data kualitatif dalam penelitian ini berupa data nama hotel berbintang di kabupaten Gianyar, data hasil observasi, wawancara, dan dokumentasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh departemen head pada hotel berbintang di Kabupaten Gianyar yang terdaftar di PHRI Bali (2017). Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 167 departemen head pada 21 hotel berbintang di kabupaten Gianyar yang terdaftar di PHRI Bali (2017). Teknik penentuan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* yaitu teknik yang pengambilan sampelnya berdasarkan pertimbangan atau kriteria tertentu (Sugiyono, 2012). Adapun kriteria dari sampel dalam penelitian ini adalah : Departemen head pada hotel berbintang di Kabupaten Gianyar yang menggunakan sistem anggaran partisipatif dalam penyusunan

anggarannya, Departemen head pada hotel yang manajemennya tidak dipimpin langsung oleh *owner(principal)*, melainkan wewenang tertinggi dipimpin oleh GM (General Manajer) pada operasional di hotel , Departemen head yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Populasi yang memenuhi kriteria sebagai sampel adalah 167 departemen head.

Teknik analisis data yang digunakan untuk memecahkan permasalahan yang terdapat dalam penelitian ini adalah Analisis regresi moderasi interaksi (*Moderated Regression Analysis*).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh Anggaran Partisipatif, *Budget Emphasist* terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai variabel Moderasi pada Hotel Berbintang di Kabupaten Gianyar. Data dikumpulkan dengan menyebarkan kuisisioner ke 21 hotel berbintang yang tersebar di Kabupaten Gianyar. Rincian pengembalian dan penggunaan kuisisioner dalam penelitian ini di jelaskan pada Tabel 1.

**Tabel 1**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase</b>
Kuisisioner yang didistribusikan	167	100 %
Kuisisioner yang tidak kembali	16	10 %
Kuisisioner yang tidak diisi dengan benar	14	8 %
Kuisisioner kembali yang dapat diolah	137	82 %

Sumber : Data Diolah, 2019

### Uji Instrumen Pengumpulan Data

Uji validitas dilakukan kepada 137 orang responden dengan cara mengkorelasikan antar skor item instrumen dengan skor total seluruh item pertanyaan. Batas minimum dianggap memenuhi syarat validitas apabila  $r = 0,3$ . Jadi untuk memenuhi syarat validitas, maka butir pertanyaan atau pernyataan dalam penelitian harus memiliki koefisien korelasi  $> 0,3$ . Apabila korelasi antara butir skor dengan skor total kurang dari 0,3 maka butir pertanyaan atau pernyataan dalam instrumen tersebut dinyatakan tidak valid (Jogiyanto, 2007). Hasil perhitungan nilai *pearson correlation* dari tiap-tiap butir pernyataan dalam kuisisioner yang diperoleh dengan bantuan *SPSS 21 for Windows* menunjukkan bahwa perhitungan nilai

*pearson correlation* dari tiap-tiap butir pertanyaan besarnya di atas 0,3. Hal ini berarti semua butir pernyataan dalam kuisisioner dapat dikatakan valid.

Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik *Cronbach Alpha*. Nilai *Cronbach's Alpha* dari masing-masing variabel lebih besar dari 0,60. Hal ini berarti variabel Anggaran Partisipatif, *Budget Emphasis*, *Self Esteem*, dan *Budgetary Slack* adalah reliable.

### Analisis Statistik Deskriptif

**Tabel 2**  
**Analisis Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	137	15.00	30.00	21.4964	3.43024
X2	137	17.00	30.00	22.9708	2.80216
X3	137	34.00	50.00	42.3504	4.11345
Y	137	14.00	30.00	21.8248	3.51237
Valid N (listwise)	137				

Sumber Diolah, 2019

Tabel 2 menjelaskan nilai minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi dari Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ), *Budget Emphasis* ( $X_2$ ), *Self Esteem* ( $X_3$ ), dan *Budgetary Slack* ( $Y$ ).

### Uji *Non-Response Bias*

Pengujian *non-respon bias* dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima ke dalam dua kelompok, yaitu: 1) kelompok awal, untuk kuisisioner yang diterima kembali peneliti sejak awal hingga satu minggu setelah kuisisioner diberikan, dan 2) kelompok akhir, untuk kuisisioner yang diterima lebih dari satu minggu setelah kuisisioner diberikan. Responden yang dimasukkan kedalam kelompok awal sebanyak 96 dan yang dimasukkan kedalam kelompok akhir sebanyak 41 responden.

Hasil proses data untuk uji *non-respon bias* dapat dilihat bahwa nilai *t-test* Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ) adalah 0,829, Nilai *t-test Budget Emphasis* ( $X_2$ ) adalah 0,382, Nilai *t-test Self Esteem* ( $X_3$ ) adalah 0,150, Nilai *t-test Budgetary Slack* ( $Y$ ) adalah 0,207. Dari hasil tersebut dapat diketahui bahwa nilai *t-test* menunjukkan bahwa  $p > 0,05$  yang artinya tidak

terdapat perbedaan jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok sehingga dapat dikatakan sampel dalam penelitian ini telah memenuhi syarat representasi populasi.

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dalam penelitian ini dilakukan dengan uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji statistik *Kolgomorov-Smirnov* yang biasa disebut dengan K-S yang tersedia dalam program *SPSS 21.00 For Windows*. Kriteria yang digunakan adalah dengan membandingkan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat *alpha* yang digunakan, dimana data dapat dikatakan berdistribusi normal apabila  $\text{sig.} > 0,05$  (Ghozali, 2006). Pada hasil uji statistik terlihat nilai signifikansi dari *unstandardized residual* dari seluruh variable lebih kecil dari 0,05. sehingga dapat disimpulkan data yang digunakan dalam penelitian ini sudah terdistribusi normal.

Metode untuk mengetahui adanya multikolinieritas dalam model regresi adalah terlihat dari nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF). Pada tabel dibawah ini disajikan hasil perhitungan nilai tolerance dan VIF kurang dari angka 10 dan angka tolerance lebih dari 0,1 menggunakan program SPSS. Model pertama dalam penelitian ini terdapat multikolinieritas antar variabel independen, sehingga dilakukan transformasi data terlebih dahulu sebelum data digunakan pada model regresi. Transformasi data dilakukan dengan merubah ke dalam bentuk *standarized* dari masing-masing data (Anwar, 2016).

Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji glejser. Model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas bila nilai signifikansi variabel bebasnya terhadap nilai absolut residual statistic diatas  $\alpha = 0,05$ . Pada hasil uji statistik terlihat bahwa seluruh variabel bebas memiliki signifikansi lebih besar dari 0,05. sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

**Uji Moderated Regression Analysis (MRA)**

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Moderated Regression Analysis**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.
	B	Std. Error	Coefficients		
	(Constant)	-.029	.072		
1	SX1	.328	.077	.328	4.256
	SX2	.215	.076	.215	2.818
	SX3	-.158	.072	-.158	-2.185
	SX1X3	-.035	.073	-.037	-.476
	SX2X3	-.189	.073	-.201	-2.586

a. Dependent Variable: SY

Sumber : Data diolah,2019

Berdasarkan Tabel 3 dapat dibuat suatu model persamaan regresi yaitu sebagai berikut.

$$Y = -0.029 + 0.328X_1 + 0.215X_2 - 0.158X_3 - 0.035X_1X_3 - 0.189X_2X_3$$

**Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

**Tabel 4**  
**Nilai Koefisien Determinasi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.595 <sup>a</sup>	.354	.329	.81898893

a. Predictors: (Constant), SX2X3, SX3, SX2, SX1X3, SX1

Sumber, Data Diolah, 2019

Angka *Adjusted R-Square* sebesar 0.329 menunjukkan bahwa 32,9% Anggaran Partisipatif (X<sub>1</sub>), *Budget Emphasis* (X<sub>2</sub>), *Self Esteem* (X<sub>3</sub>), Interaksi Anggaran Partisipatif dengan *Self Esteem* (X<sub>1</sub>X<sub>3</sub>), Interaksi *Budget Emphasis* dengan *Self Esteem* (X<sub>2</sub>X<sub>3</sub>) menjelaskan variasi nilai *Budgetary Slack* (Y), sedangkan sisanya sebesar 67,1% dijelaskan oleh faktor atau variabel lain.

**Uji Anova atau F-Test**

**Tabel 4.24**  
**Hasil Uji Anova atau F-Test**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	48.133	5	9.627	14.352	.000 <sup>b</sup>
1 Residual	87.867	131	.671		
Total	136.000	136			

a. Dependent Variable: SY

b. Predictors: (Constant), SX2X3, SX3, SX2, SX1X3, SX1

Sumber : Data Diolah, 2019

Uji Anova atau *F-test* menghasilkan  $F_{hitung}$  sebesar 14.352 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Nilai *F-test* digunakan untuk melihat hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen yaitu sebesar 14.352 dengan signifikansi 0,000. Karena probabilitas signifikan lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen atau dapat dikatakan Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ), *Budget Emphasis* ( $X_2$ ), interaksi Anggaran Partisipatif dengan *Self Esteem* ( $X_1X_3$ ), *Budget Emphasis* dengan *Self Esteem*( $X_2X_3$ ) secara bersama-sama berpengaruh terhadap *Budgetary Slack* (Y). Hal ini berarti bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini adalah layak.

**Uji Signifikansi Parsial (Uji t)**

Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah secara langsung variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan atau tidak. Berdasarkan hasil regresi diperoleh hasil uji t yaitu Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ), *Budget Emphasis* ( $X_2$ ), *Self Esteem* ( $X_3$ ) dan interaksi *Self Esteem* ( $X_3$ ) dengan *Budget Emphasis* ( $X_2$ ) berpengaruh secara signifikan terhadap variabel *Budgetary Slack* (Y), sedangkan Interaksi Anggaran Partisipatif ( $X_1$ ) dengan *Self Esteem* ( $X_3$ ) tidak berpengaruh terhadap *Budgetary Slack* (Y).

### **Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap *Budgetary Slack***

Berdasarkan dari hasil pengujian yang ditunjukkan Tabel 3 diketahui bahwa Anggaran Partisipatif memiliki koefisien positif sebesar 0,328 dan nilai signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  berarti Anggaran Partisipatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*. Hipotesis 1 dalam penelitian ini diterima. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi Anggaran Partisipatif maka *Budgetary Slack* juga semakin tinggi. Penerimaan hipotesis ini juga diperkuat oleh beberapa teori dan hasil penelitian sebagai berikut.

Hasil penelitian ini sesuai dengan Agency Theory yang menjelaskan fenomena apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada departemen head untuk bertanggung jawab melakukan tugas dan membuat keputusan. Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan departemen head dalam penyusunan anggaran adalah timbulnya senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan departemen head yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan informasi yang bias kepada direktur, padahal departemen head memiliki informasi yang dapat digunakan untuk membantu keakuratan anggaran perusahaan. departemen head meninggikan pengeluaran atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai. Tingginya keterlibatan departemen head dalam melakukan penyusunan anggaran akan memicu departemen head melakukan tindakan yang ingin dicapai dengan menciptakan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Triana dkk (2012), Sutanaya dkk (2018) serta Savitri dan Sawitri (2014) yang menyatakan Partisipasi Anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*.

### **Pengaruh *Budget Emphasis* Terhadap *Budgetary Slack***

Berdasarkan dari hasil pengujian yang ditunjukkan Tabel 3 diketahui bahwamemiliki koefisien positif sebesar 0,215 nilai signifikansi sebesar  $0,006 < 0,05$  berarti *Budget Emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*. Hipotesis 2 dalam penelitian ini diterima. Hasil ini menunjukkan Semakin tinggi tingkat *Budget Emphasis*

maka dapat meningkatkan *Budgetary Slack*. Hasil ini juga diperkuat oleh beberapa penelitian sebagai berikut.

Nopriyanti dkk (2016) mengungkapkan Penekanan Anggaran yang dilakukan pada saat tahap penetapan skala prioritas program yang dianggarkan untuk dapat mencapai target anggaran. Hal inilah yang mendorong para bawahan untuk menyusun anggaran pada tingkat yang mudah dicapai, karena bawahan berusaha untuk menghilangkan tekanan dalam usaha mewujudkan target anggaran akibat anggaran yang terlalu ketat. Sehingga jika para bawahan dihadapkan pada tekanan dari manajer, mereka cenderung melakukan *Budgetary Slack* karena memiliki akses informasi yang lebih dibanding dengan prinsipal. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Triana dkk (2012), Fikri (2017) serta Savitri dan Sawitri (2014) yang menyatakan *Budget Emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*.

### **Pengaruh Moderasi *Self Esteem* pada hubungan Anggaran Partisipatif dan *Budgetary Slack***

Interaksi Anggaran Partisipatif dengan *Self Esteem* terhadap *Budgetary Slack* memiliki koefisien sebesar -0.035 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,635 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa interaksi Anggaran Partisipatif dengan *Self Esteem* tidak berpengaruh signifikan terhadap *Budgetary Slack*. Hipotesis 3 dalam penelitian ini ditolak. *Self Esteem* tidak dapat memperlemah hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan *Budgetary Slack*

Hasil ini sesuai dengan teori kontinjensi. Teori kontinjensi memotivasi adanya analisis situasi sebelum diambil tindakan dan menghilangkan perilaku yang biasa dilakukan berdasarkan asumsi keprilakuan (Davis dan Newstorm, 1985). Dalam kasus ini, jika departemen head dihadapkan pada situasi yang sulit atau keadaan dimana anggaran yang sesuai dengan estimasi perusahaan dirasa sulit untuk dicapai, maka manajer akan cenderung melakukan *Budgetary Slack*, dengan menurunkan target pendapatan dan meningkatkan target beban. Situasi yang sulit ini membuat *Self Esteem* tidak dapat mempengaruhi hubungan Anggaran Partisipatif dengan *Budgetary Slack*. Hasil ini tidak

konsisten dengan penelitian Dwi (2018) dan Novia dkk (2015) yang menunjukkan bahwa *Self Esteem* memperlemah pengaruh antara hubungan partisipasi anggaran dengan *Budgetary Slack*.

### **Pengaruh Moderasi *Self Esteem* pada hubungan *Budget Emphasis* dan *Budgetary Slack***

Interaksi *Budget Emphasis* dengan *Self Esteem* terhadap *Budgetary Slack* memiliki koefisien sebesar -0.189 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,011 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa interaksi *Self Esteem* dengan *Budget Emphasis* berpengaruh signifikan terhadap *Budgetary Slack* dan *Self Esteem* dapat memperlemah hubungan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack*. Jadi, Hipotesis 4 dalam penelitian ini diterima. Penerimaan hipotesis ini juga diperkuat oleh beberapa teori dan hasil penelitian sebagai berikut.

Pada proses penyusunan anggaran, bawahan selalu mendapat tekanan dari atasan untuk mencapai target anggaran karena anggaran menjadi tolak ukur kinerja mereka. Apabila penilaian kinerja dilihat dari pencapaian anggaran maka para bawahan akan memastikan anggarannya agar mudah dicapai salah satu caranya dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya-biaya yang akan dikeluarkan (Murtin dan Septiadi, 2012 : 176). Jika bawahan meyakini bahwa keberhasilan pencapaian target anggaran akan mendapatkan penghargaan (*reward*), maka bawahan akan berusaha untuk mencoba membuat senjangan dalam anggarannya.

Teori atribusi menjelaskan mengenai *self esteem* yang dimiliki oleh individu penyusun anggaran pada organisasi sektor publik. *Self Esteem* yang dimiliki oleh pelaksana anggaran akan dipengaruhi oleh kombinasi antara keyakinan terhadap kemampuan dalam mencapai target. Seseorang dengan *Self Esteem* yang tinggi termotivasi untuk melakukan pekerjaannya dengan baik untuk menjaga konsistensi hasil evaluasi dirinya agar tetap baik (Ferris dkk, 2010 :562). Dengan demikian jika para penyusun anggaran merasa dirinya begitu penting, berharga, dan berpengaruh maka timbul kepuasan atas pekerjaan yang dilakukannya karena apa yang dilakukan akan berhasil dan menciptakan hasil yang optimal

(Prasetya dkk, 2013 : 61). Bawahan dengan *Self Esteem* yang tinggi mampu mengatasi berbagai tekanan dari atasan untuk mencapai anggaran, dengan adanya *Self Esteem* bawahan cenderung yakin untuk dapat mencapai target anggaran tanpa melakukan *Budgetary Slack* walaupun mereka berada pada kondisi untuk dapat mencapai target anggaran yang telah ditetapkan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Fikri (2017) yang menunjukkan bahwa *Self Esteem* memperlemah hubungan antara *Budget Emphasis* dengan *Budgetary Slack*.

## SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan analisis data melalui pembuktian terhadap hipotesis, maka simpulan yang dapat diambil adalah 1) Anggaran Partisipatif memiliki koefisien regresi sebesar 0,328 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$  berarti Anggaran Partisipatif berpengaruh positif dan signifikan *Budgetary Slack*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi Anggaran Partisipatif maka *Budgetary Slack* juga akan meningkat; 2) *Budget Emphasis* memiliki koefisien regresi sebesar 0,215 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,006 < 0,05$  berarti *Budget Emphasis* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Budgetary Slack*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *Budgetary Emphasis* maka *Budgetary Slack* juga akan meningkat; 3) Interaksi Anggaran Partisipatif dengan *Self Esteem* terhadap *Budgetary Slack* memiliki koefisien regresi sebesar -0,035 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,635 > 0,05$ . Artinya *Self Esteem* tidak mampu memengaruhi hubungan Anggaran Partisipatif dan *Budgetary Slack*. 4) Interaksi *Budget Emphasis* dengan *Self Esteem* terhadap *Budgetary Slack* memiliki koefisien regresi sebesar -0,189 dengan nilai signifikansi sebesar  $0,011 < 0,05$ . Artinya *Self Esteem* mampu memperlemah hubungan variabel *Budgetary Emphasis* dan *Budgetary Slack*.

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil analisis adalah: 1) Bagi Industri Perhotelan: a) Manajemen hotel harus lebih memerhatikan partisipasi dari para departemen head dalam perumusan anggaran dengan cara mengkaji ulang (review) rancangan anggaran yang telah dibuat oleh para departemen head bawahan sebelum rancangan anggaran

tersebut diberlakukan. Hal ini dilakukan agar Senjangan Anggaran yang terjadi dapat diminimalkan dan anggaran yang ditetapkan sesuai dengan kemampuan sesungguhnya dari para departemen head. Dalam penyusunan anggaran pemilik (owner) dengan departemen head yang terlibat sebaiknya memperhatikan tingkat pencapaian dari anggaran tahun sebelumnya dan menganalisa kenaikan anggaran yang dibuat dengan rasio kenaikan anggaran yang masuk akal, sehingga diperoleh susunan anggaran yang tepat dan senjangan anggaran dapat diminimalisasi; b) Manajemen hotel seharusnya mengevaluasi kembali tingkat Penekanan Anggaran yang diterapkan setiap tahunnya. Principal harus memperhatikan sanksi yang diberikan jika anggaran tidak tercapai dan *reward* yang diberikan jika anggaran terlampaui. Hal ini dilakukan agar Senjangan Anggaran yang terjadi dapat diminimalkan dan anggaran yang ditetapkan sesuai dengan kemampuan sesungguhnya dari para departemen head; c) Manajemen hotel sebaiknya merekrut departemen head yang dapat mengatasi permasalahan dalam situasi sulit. Hal ini dilakukan agar tindakan *Budgetary Slack* dapat diminimalkan. Karena situasi sulit ini yang membuat *Self Esteem* dalam diri departemen head Hotel Berbintang di Kabupaten Gianyar tidak dapat mempengaruhi hubungan Partisipasi Anggaran dengan *Budgetary Slack*; d) Manajemen puncak sebaiknya merekrut departemen head dengan *Self Esteem* yang tinggi. Hal ini dilakukan agar tindakan *Budgetary Slack* dapat diminimalkan. Karena berdasarkan hasil penelitian pada saat anggaran dijadikan tolok ukur utama dalam penilaian kinerja, dengan adanya *Self Esteem* yang tinggi maka dapat mengurangi *Budgetary Slack*.

2) Penelitian berikutnya hendaknya mengambil populasi yang lebih luas dan jenis perusahaan yang berbeda. Hasil penelitian yang akan diperoleh mungkin saja berbeda apabila diterapkan pada jenis usaha sejenis di daerah lain atau jenis perusahaan lain sehingga hasilnya dapat dipertimbangkan. Di samping itu, disarankan agar peneliti berikutnya memilih variabel lain yang menjadi factor yang penyebab terjadinya *Budgetary Slack*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Afiani, Dina Nur. 2010. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*. Semarang.
- Andy Mercucy, Gede dan I.G.A.M. Asri Dwija Putri. 2015. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Informasi Asimetri pada Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi sebagai Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.Vol.13.3
- Anggraeni, Rika Sari. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris dan *Budget Emphasis* terhadap *Slack* Anggaran. *Tesis Akuntansi Universitas Islam Indonesia*.Yogyakarta.
- Anthony, R. N. dan Vijay Govindarajan. 2007. *Management Control System*. McGraw-Hill Education: Irwin.
- Falikhatun.2007.”Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap *Budgetary Slack* Dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan *Kohesivitas Kelompok*”.*Jurnal Akuntansi dan Keuangan*.Vol:6. No 2.
- Fitri, Yulia. 2004.Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran, dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi VII Denpasar*.
- Falikhatun. 2007. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap *Budgetary Slack* Dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan *Kohesivitas Kelompok*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*.Vol:6. No 2.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Guswandi, Fikri. 2017. “Pengaruh *Task Complexity* dan *Budget Emphasis* Terhadap *Budgetary Slack* dengan *Self Esteem* sebagai Variabel Moderating pada SKPD di Kabupaten Bulukumba”. *Skripsi Sarjana Jurusan Akuntansi UIN Alauddin Makasar*.
- Hansen dan Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 8. . Jakarta: Salemba Empat.
- Karsam.2015. ”Pengaruh Penekanan Anggaran dan Motivasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran Serta Dampaknya Pada Kinerja Manajerial (Studi Pada Yayasan Pendidikan dan Koperasi Propinsi Banten)”. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis* Vol. 2.
- Lubis, Arfan Ikhsan. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat, 2010.

- Maya Triana, Yuliusman, Wirnie Eka Putra. 2012. “Pengaruh Partispasi Anggaran, *Budget Emphasis*, dan *Locus of Control* Terhadap Slack Anggaran”. *e-Jurnal Binar Akuntansi* .Vol. 1.
- Miyati. 2014. “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dengan Pertimbangan Etika sebagai Variabel Moderasi”. *Skripsi Universitas Negeri Yogyakarta*.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, R&D*. Bandung: Alfabeta
- Sujana, I Ketut, 2010. “Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap *Budgetary Slack*”. *Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol:5. No.2.