

**THE EFFECTS OF BUDGET PARTICIPATION, ASYMMETRIC
INFORMATION, BUDGET EMPHASIS, AND ORGANIZATIONAL
COMMITMENT ON BUDGETARY SLACK IN
PEMERINTAH KOTA PASURUAN**

Author:

M. Faruq Dwi Jaya

Advisor:

Toto Rahardjo, SE., MM.

SUMMARY

This research explain the effect of budget participation, asymmetric information, budget emphasis, and organizational commitment on the incidence of budgetary slack in Pemerintah Kota Pasuruan. This research aims to analyze the effect of budget participation, asymmetric information, budget emphasis, and organizational commitment on the incidence of budgetary slack.

In this study, sampling was executed with the purposive sampling technique with the number of 125 participants consisting of Satuan Kerja Pemerintah Daerah functionary on Lembaga Teknis Daerah and Dinas Daerah involved in the preparation of the budget on each office in Pemerintah Kota Pasuruan. The data collecting had been done through direct observation and survey which obtained by dividing the questionnaire to the respondent. This study uses multiple regression analysis methods and tested with F-test and t-test.

The analysis shows that there are influences of budget participation, asymmetric information, budget emphasis, and organizational commitment on budgetary slack significantly. It shown by the result of statistical analysis with the value of R square is 0,438, it means that the variable of budget participation, asymmetric information, budget emphasis, and organizational commitment influence only 43,8% on budgetary slack. F-test and t-test shows the positive result or proportional, then if budget participation, asymmetric information, budget emphasis and organizational commitment go up, budgetary slack will go up anyway.

Keywords : Budget Participation, Asymmetric Information, Budget Emphasis, Organizational Commitment and Slack Anggaran.

PENDAHULUAN

Menurut Undang-undang No. 32 Tahun 2004 pemerintah daerah dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas penyelenggaraan otonomi daerah, perlu memperhatikan hubungan antar susunan pemerintahan dan antar pemerintahan daerah, potensi dan keanekaragaman daerah. Aspek hubungan wewenang memperhatikan kekhususan dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik

Indonesia. Aspek hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya dilaksanakan secara adil dan selaras, hal ini agar tidak terjadi kesenjangan dalam anggaran.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 telah diubah dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 bahwa anggaran dan pendapatan belanja daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan peraturan daerah.

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu dimana rencana tersebut akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1996). Anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan, yang meliputi berbagai faktor, baik internal maupun eksternal. Manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan perencanaan keuangan yang menggambarkan seluruh aktivitas operasional perusahaan. Sebagai alat perencanaan, penganggaran merupakan metode untuk menerjemahkan tujuan dan strategi organisasi dalam bentuk operasional (Hansen dan Mowen, 1997), sedangkan pengendalian dalam anggaran mencakup pengarahan atau pengaturan orang-orang (*direction of people*) dalam organisasi (Hanson, 1966 dalam Supomo dan Indriantoro, 1998).

Sistem anggaran yang ideal adalah sistem anggaran yang menuju keselarasan tujuan seutuhnya dan secara bersamaan dapat memberikan dorongan kepada manajer untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara yang etis. Walaupun sistem anggaran semacam ini mungkin tidak pernah ada, namun dari riset dan praktek telah diketahui ada

beberapa kunci utama yang dapat menjadikan anggaran memiliki pengaruh positif yang cukup besar terhadap perilaku. Ciri-ciri tersebut mencakup: umpan balik terhadap kinerja secara berkala, insentif moneter dan non moneter, standar yang realistis, pengendalian biaya, penilaian kinerja yang beragam serta partisipasi dalam penyusunan anggaran (Hansen dan Mowen, 1997).

Anggaran melibatkan hubungan antar manusia, maka terdapat perilaku-perilaku manusia yang mungkin timbul sebagai akibat dari anggaran, baik yang bersifat perilaku positif maupun perilaku yang negatif. Perilaku yang positif dapat berupa peningkatan kinerja manajer karena termotivasi oleh anggaran yang digunakan sebagai dasar penilaian kinerja mereka. Perilaku negatif yang mungkin timbul adalah munculnya anggapan bahwa anggaran sering kali dipandang sebagai alat tekanan manajerial. Manajer tingkat menengah dan bawah merasakan tekanan ketika manajemen puncak berusaha untuk memperbaiki efisiensi dengan memperoleh lebih banyak output dari tingkat input yang ada (atau lebih rendah) sehingga manajer cenderung menciptakan *slack* dalam anggaran guna meningkatkan kemungkinan untuk memenuhi atau melampaui standar kinerja.

Slack anggaran didefinisikan sebagai selisih antara sumber daya yang sesungguhnya dibutuhkan untuk menyelesaikan pekerjaan secara efektif dengan sejumlah sumber daya yang ditambahkan untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut (Siegel dan Marconi, 1989). Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit produk. Mereka melakukan hal ini untuk menyediakan suatu margin keselamatan (*margin of safety*) untuk memenuhi tujuan yang dianggarkan.

Pemerintah Kota Pasuruan menyelenggarakan Musyawarah Perencanaan Pembangunan (Musrenbang) dengan agenda penyusunan Rencana Kerja Pemerintah Daerah Kota Pasuruan tahun 2013 pada tanggal 13 Maret 2012. Dilaporkan bahwa tujuan yang ingin dicapai dalam Musrenbang adalah mengoptimalkan partisipasi masyarakat dalam menyusun rencana pembangunan Kota Pasuruan, menciptakan integrasi, sinkronisasi dan sinergitas baik antar bidang, waktu dan antar fungsi satuan kerja serta menumbuhkan koordinasi dan sinkronisasi antar pelaku pembangunan. Oleh karena itu, peran aktif dari para pelaku pembangunan sangat diperlukan dengan memberikan pendapat, opini maupun koreksi mereka terhadap program-program pembangunan daerah agar *slack* dapat diminimalisir untuk menciptakan anggaran yang efektif dan efisien.

Banyak penelitian yang dilakukan untuk menganalisa faktor-faktor yang dapat menimbulkan kecenderungan menciptakan *slack* tersebut. Salah satu faktor yang banyak diteliti dan dianggap memiliki pengaruh yang signifikan pada timbulnya *slack* adalah partisipasi anggaran. Menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Menurut teori, partisipasi memberikan manfaat apa pun bagi perusahaan bila berjalan secara efektif karena partisipan menjadi terlibat secara emosi dan bukan hanya secara tugas dalam pekerjaan mereka. Sedangkan pada kenyatannya malah menimbulkan masalah seperti partisipasi semu (*pseudoparticipation*). Manajemen tingkat bawah diharapkan berperan aktif dengan memberikan pendapat jujur mereka dalam proses penyusunan anggaran tetapi yang terjadi malah sebaliknya. Mereka hanya menganggukkan kepala dan menyetujui seluruh keputusan yang telah ditetapkan.

Hasil-hasil penelitian sebelumnya, yang menguji hubungan antara partisipasi bawahan dengan *slack* anggaran menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan Camman (1976), Dunk (1993), Merchant (1985), dan Onsi (1973) menunjukkan bahwa partisipasi dalam anggaran mengurangi jumlah *slack* anggaran. Sedangkan Lowe dan Shaw (1968), Lukka (1988), dan Young (1985), menunjukkan hasil yang berlawanan. Penelitian mereka menunjukkan partisipasi anggaran dan *slack* anggaran mempunyai hubungan yang positif. Collins (1978) dalam penelitiannya membuat kesimpulan bahwa partisipasi anggaran dan *slack* anggaran mempunyai hubungan yang tidak signifikan. Ketidakkonsistenan hasil penelitian itu diduga karena ada variabel lain yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan kemungkinan timbulnya *slack* anggaran.

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* juga berkembang dengan dimasukkannya variabel-variabel lain yang dianggap berpengaruh yaitu informasi asimetris dan *budget emphasis*. Informasi asimetris adalah keadaan yang terjadi jika bawahan memiliki informasi yang lebih banyak mengenai aktifitas organisasinya dibandingkan dengan atasannya (Baiman dan Evans, 1983; Kren dan Liao, 1988; Dunk, 1993,1991). Pemimpin atas, sebagai prinsipal dalam teori keagenan internal, berusaha memperoleh informasi lokal yang dimiliki oleh para manajer bawahannya, sebagai agen dalam teori keagenan internal, sehingga diharapkan dapat mengurangi informasi asimetris (Magee, 1980; Baiman, 1982; Baiman dan Evans 1983; Dunk, 1991). Namun, dalam penelitian Christensen, 1982, Merchant, 1985; Pope, 1984 dan Young, 1985 menunjukkan bahwa *slack* akan timbul bila bawahan menyembunyikan/ merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran. Sedangkan yang dimaksud *budget emphasis*, yaitu desakan dari atasan pada bawahan

untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. Hal ini dapat menyebabkan bawahan akan cenderung melonggarkan anggarannya dalam penyusunan anggaran supaya anggaran mudah dicapai.

Dalam penelitian ini peneliti tertarik untuk menambahkan satu variabel lagi yang belum begitu banyak diteliti yaitu komitmen organisasi. Komitmen organisasi (*organizational commitment*) adalah keterterimaan tujuan organisasi dan keinginan untuk berusaha mencapai tujuan organisasi (Porter, Steers, dan Mowday, 1974; Angle dan Perry, 1981; Nouri dan Parker, 1998). Kuatnya komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Angle dan Perry, 1981). Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri. Dalam penelitian yang dilakukan Hossein Nouri, 1996 menunjukkan bahwa komitmen organisasi sebagai *moderating variable* mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan *slack* anggaran. Berbagai penelitian yang telah dilakukan untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya *slack* sebagaimana diuraikan diatas memberikan hasil temuan yang tidak konsisten. Perbedaan hasil penelitian ini disebabkan oleh beragamnya *moderating factors* atau variabel moderat yang dipilih dalam penelitian tersebut. Oleh karena itu penulis tertarik mencoba melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh dari faktor-faktor tersebut diatas terhadap kecenderungan timbulnya *slack* anggaran.

TINJAUAN PUSTAKA

Anggaran

Anggaran merupakan alat manajemen yang memegang peranan penting dalam sistem pengendalian manajemen sebuah perusahaan, terutama dalam proses perencanaan (*planning*) dan pengawasan (*controlling*). Lowe (1970) menyatakan bahwa anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu yang direncanakan di masa yang akan datang. Pengertian anggaran menurut Mulyadi (1993) adalah rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan lain yang mencakup jangka waktu satu tahun. Dan menurut Supriyono (1992), penganggaran didefinisikan sebagai perencanaan keuangan perusahaan dan sekaligus digunakan sebagai dasar sistem pengendalian keuangan perusahaan yang menyatakan rencana pendapatan dan pengeluaran perusahaan untuk kurun waktu 1 (satu) tahun.

Karakteristik anggaran sektor publik menurut Indra Bastian (2006:166) sebagai berikut: a) Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan, b) Anggaran pada umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu atau beberapa tahun, c) Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran, d) Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

***Slack* Anggaran**

Slack anggaran didefinisikan sebagai perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran. *Slack* anggaran dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik

bagi perusahaan yaitu ketika membuat anggaran penerimaan (*revenue*) lebih rendah dan menganggarkan pengeluaran (*expenditure*) lebih tinggi daripada estimasi sesungguhnya (Anthony dan Govindarajan, 1998). Definisi dari Siegel (1989), *slack* adalah selisih sumber daya yang diperlukan dengan sumber daya yang disediakan untuk suatu pekerjaan. Menurut definisi dari Young (1985), *slack* adalah *the amount by which subordinate understate his productive capability when given chance to select work standard against which his performance will be evaluated*. Manajer dapat menciptakan *slack* anggaran ini dengan menurunkan estimasi penerimaan, menaikkan estimasi biaya atau menaikkan estimasi jumlah input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit output.

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Slack Anggaran

1. Partisipasi Anggaran

Salah satu faktor yang banyak diteliti dan dianggap memiliki pengaruh yang signifikan pada timbulnya *slack* adalah partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran dan pengaruh anggaran tersebut terhadap pusat pertanggungjawaban tersebut yang bersangkutan (Kenis, 1979). Sedangkan menurut Brownell (1982b), partisipasi penganggaran adalah luasnya pengaruh para bawahan dan keterlibatannya dalam penentuan anggaran. Sebagian penelitian yang telah dilakukan mendukung hipotesis bahwa partisipasi bawahan dalam pembuatan anggaran akan menghasilkan *slack* anggaran (Williamson, 1964). Penelitian Lukka (1988) juga menunjukkan bahwa tingkat partisipasi yang tinggi memberikan manajer bawahan kesempatan dalam memunculkan *slack*. Namun beberapa penelitian tidak mendukung temuan tersebut, sebagai contoh Onsi

(1973), Cammon (1976) dan Merchant (1985) menyatakan bahwa partisipasi justru dapat mengurangi *slack*, hal ini dikarenakan adanya komunikasi positif antara manajer atas dan bawahan akan mengurangi tekanan untuk membuat *slack* dalam anggaran. Dalam hasil penelitian Bass dan Levit, keikutsertaan pihak-pihak dalam penyusunan anggaran akan membuat mereka menjadi lebih produktif dan menyebabkan partisipan merasa bertanggung jawab untuk menyelesaikan dan menjalankan apa yang telah direncanakannya dengan lebih bertanggung jawab.

2. Informasi Asimetris

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* juga berkembang dengan dimasukkannya variabel-variabel lain yang dianggap berpengaruh yaitu informasi asimetris. Informasi asimetris, dalam hal ini adalah perbedaan informasi yang dimiliki antara manajer tingkat bawah atau menengah (*lower level manager* atau *middle manager*) dengan manajemen di atasnya dalam penyusunan anggaran. Atasan/pemegang kuasa anggaran mungkin mempunyai pengetahuan yang lebih daripada bawahan/pelaksana anggaran mengenai unit tanggung jawab bawahan/pelaksana anggaran, ataupun sebaliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi, akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan/pemegang kuasa anggaran kepada bawahan/pelaksana anggaran mengenai pencapaian target anggaran yang menurut bawahan/pelaksana anggaran terlalu tinggi. Apabila kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan/pelaksana anggaran akan menyatakan target lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai. Dunk (1991,1993) mendefinisikan informasi asimetris sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan

melebihi informasi yang dimiliki oleh atasannya. Anggaran yang disusun secara *bottom-up* menyebabkan informasi mengenai komponen dalam anggaran lebih diketahui oleh manajemen tingkat bawah (*lower level manager*).

3. *Budget Emphasis*

Budget emphasis merupakan suatu alat evaluatif manajer bawahan (*subordinat*) yang menekankan pada ukuran performansi akuntansi (Ross, 1994). *Budget emphasis* juga dapat diartikan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, yang berupa sanksi jika kurang dari target anggaran dan kompensasi jika mampu melebihi target anggaran. *Budget emphasis* menurut (Hirst, 1981, 1083; Merchant dan Manzoni, 1989) dalam operasionalnya sangat menekankan pada aspek ukuran performansi akuntansi seperti target anggaran, disamping pentingnya pengendalian biaya (Kenis 1979) sebagai kriteria performansi atau kinerja manajerial. Evaluasi kinerja cenderung berhubungan sangat dekat dengan sistem penghargaan, maka kriteria evaluasi kinerja menjadi pusat perhatian dan semakin menarik (Siegel dan Marconi, 1989) karena kriteria tersebut akan mempengaruhi penghargaan atau kompensasi atas performansi subordinat dalam bentuk remunerasi, bonus, promosi dan lain-lain (baik secara intrinsik maupun ekstrinsik).

4. Komitmen Organisasi

Faktor lain yang dianggap dapat mempengaruhi munculnya *slack* anggaran adalah komitmen organisasi. Porter (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan yang bersifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya ke dalam bagian dari organisasi. Sedangkan menurut Richard M. Steers (1985) komitmen organisasi adalah rasa identifikasi

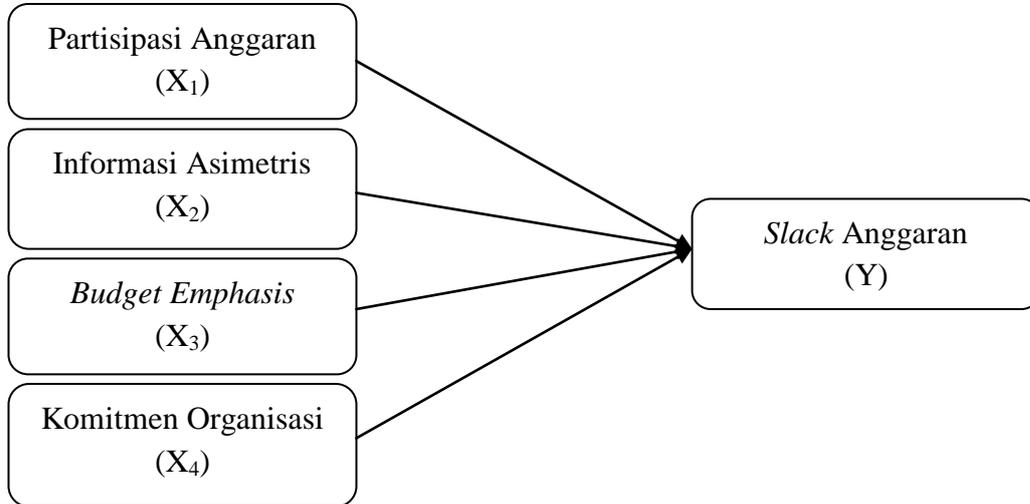
(kepercayaan terhadap nilai-nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi bagian organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Jadi komitmen organisasi dapat diartikan sebagai rasa percaya terhadap nilai dan tujuan organisasi, berusaha untuk melibatkan dirinya ke dalam organisasi tersebut dan juga berusaha untuk tetap menjadi bagian dari organisasi sehingga timbul rasa memiliki terhadap organisasi dan berjuang sebaik mungkin untuk mencapai tujuan organisasi.

Komitmen organisasi merupakan salah satu faktor penting dalam pencapaian tujuan organisasi atau perusahaan. Kuatnya komitmen organisasi dikarakteristikan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan perusahaan (Angle dan Perry, 1981). Hal ini menggambarkan bahwa karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan mempergunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi, sedangkan karyawan dengan komitmen yang rendah akan menggunakan anggaran untuk mengejar kepentingan dirinya sendiri.

Meyer dan Allen (1991) merumuskan tiga dimensi komitmen dalam berorganisasi, yaitu: *affective*, *continuance*, dan *normative*. *Affective commitment* berkaitan dengan hubungan emosional anggota terhadap organisasinya, identifikasi dengan organisasi, dan keterlibatan anggota dengan kegiatan di organisasi. *Continuance commitment* berkaitan dengan kesadaran anggota organisasi akan mengalami kerugian jika meninggalkan organisasi. *Normative commitment* menggambarkan perasaan keterikatan untuk terus berada dalam organisasi.

Kerangka Konseptual

Gambar 1
Kerangka Konseptual Penelitian



Hipotesis

- H_{01} = partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi secara serempak tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *slack* anggaran.
- H_{a1} = partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi secara serempak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *slack* anggaran.
- H_{02} = partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi secara parsial tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *slack* anggaran.
- H_{a2} = partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi secara parsial mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *slack* anggaran.

METODE PENELITIAN

Menurut Sudjana (1997), populasi adalah totalitas semua nilai yang mungkin, hasil menghitung ataupun pengukuran, kuantitatif maupun kualitatif mengenai karakteristik tertentu dari semua kumpulan anggota yang lengkap dan jelas yang ingin dipelajari sifat-sifatnya. Jadi, peneliti melakukan sensus apabila setiap anggota, tanpa

terkecuali, yang ada dalam sebuah populasi dikenai penelitian. Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah seluruh Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) Kota Pasuruan yang memiliki jabatan mulai dari eselon II, III dan IV.

Sampel adalah bagian dari populasi yang terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2006). Pengambilan sampel (*sampling*) harus dilakukan dengan benar dan mengikuti cara-cara yang dapat dipertanggungjawabkan agar kesimpulannya dapat dipercaya. Dengan kata lain, sampel itu harus representatif dalam arti segala karakteristik populasi hendaknya tercermin pula dalam sampel yang diambil.

Sampel penelitian menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel dengan pertimbangan atau kriteria tertentu dan proporsional *sampling*. Kriteria pemilihan sampel adalah sebagai berikut:

1. Pejabat struktural di Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) yang memiliki peran dalam proses penyusunan anggaran dan memiliki masa kerja minimal satu tahun dalam periode penyusunan anggaran.
2. Responden penelitian merupakan pejabat eselon II, III dan IV, setingkat kepala atau sekretaris dinas, bidang, kantor maupun direktur serta kepala bidang, kepala seksi (kantor) dan kepala subbagian perencanaan pada badan dan dinas serta kepala subbagian tata usaha pada kantor Pemerintahan Kota Pasuruan yang berarti menyusun, menggunakan dan melaporkan realisasi anggaran atau sebagai pelaksana anggaran dari pemerintah.
3. Pemegang kuasa anggaran tidak termasuk dalam responden penelitian ini. Walikota dan wakil walikota merupakan jabatan politis yang dipilih melalui Pemilihan Kepala Daerah (Pilkada) pada kurun waktu tertentu.

4. Pejabat struktural pada satuan kerja sekretariat daerah dan inspektorat tidak termasuk sebagai responden karena sekretariat daerah dan inspektorat tidak berhubungan secara langsung dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat dibandingkan dinas daerah dan lembaga teknis daerah.

Berdasarkan kriteria di atas maka dapat dipilih sampel penelitian sebagai berikut:

Tabel 1
Sampel Penelitian

NAMA INSTITUSI/SKPD	ES 2	ES 3	ES 4	JMLH
LEMBAGA TEKNIS DAERAH				
Badan Kepegawaian Daerah	0	5	1	6
Badan Perencanaan Pembangunan Daerah	1	3	1	5
Badan Pemberdayaan Masyarakat	1	3	1	5
Badan Kesatuan Bangsa dan Politik	1	4	0	5
Badan Pemberdayaan Perempuan dan KB	1	4	1	6
Badan Penanaman Modal dan Pelayanan Perijinan	1	5	0	6
Badan Lingkungan Hidup	1	3	1	5
Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset	1	3	1	5
Kantor Perpustakaan, Arsip dan Dokumentasi	0	1	4	5
Kantor Ketahanan pangan	0	1	4	5
RSUD dr. R. Soedarsono	0	5	9	14
DINAS DAERAH				
Dinas Pendapatan Daerah	1	3	1	5
Dinas Pendidikan	0	4	2	6
Dinas Pemuda, Olahraga dan Kebudayaan	1	4	0	5
Dinas Kesehatan	1	4	1	6
Dinas Sosial, Tenaga Kerja dan Transmigrasi	1	5	1	7
Dinas Perhubungan, Komunikasi dan Informatika	1	2	1	4
Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil	1	3	1	5
Dinas Pekerjaan Umum	1	5	3	9
Dinas Koperasi, Perindustrian dan Perdagangan	1	3	1	5
Dinas Pertanian, Kehutanan, Kelautan dan Perikanan	1	4	1	6
JUMLAH	16	74	35	125

Sumber: data diolah tahun 2013

GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

Karakteristik Responden

Berdasarkan data penelitian yang telah dikumpulkan, maka diperoleh 125 data tentang demografi responden penelitian yang terdiri dari umur, jenis kelamin, pendidikan terakhir, unit kerja, jabatan terakhir, dan masa kerja PNS.

a. Tingkat Usia

Dari tabel di atas menunjukkan bahwa responden yang berusia diantara 51-55 tahun merupakan yang paling banyak dipilih yaitu berjumlah 45 orang atau sebesar 36% dari seluruh responden. Hal ini dikarenakan pada usia 51-55 tahun merupakan usia yang paling berpengalaman dalam bekerja dan menempati posisi yang strategis pada SKPD Pemerintahan Kota Pasuruan.

b. Jenis Kelamin

Dari tabel di atas menunjukkan bahwa jenis kelamin terbanyak responden yang dipilih adalah pria yang berjumlah 88 orang atau sebesar 70,4%.

c. Tingkat Pendidikan Terakhir

Dari tabel di atas menunjukkan bahwa tingkat pendidikan terakhir sebagian besar responden adalah sarjana yang berjumlah 64 orang atau sebesar 51,2%.

d. Unit Kerja

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa unit kerja responden terbanyak yaitu RSUD yang berjumlah 14 orang atau sebesar 11,2%. Hal ini dikarenakan pada RSUD seluruh pegawai yang berada pada level manajemen puncak, menengah maupun bawah berperan dalam penyusunan anggaran.

e. Jabatan

Dari tabel di atas menunjukkan bahwa responden yang berada pada jabatan sebagai Kepala Bidang merupakan yang paling banyak dipilih yaitu berjumlah 57 orang atau sebesar 45,4%.

f. Masa Kerja PNS

Dari tabel di atas menunjukkan bahwa responden dengan masa kerja antara 26 – 30 tahun adalah yang paling banyak dipilih yaitu sebesar 36 orang atau 28,8%. Hal ini dikarenakan semakin lama masa kerja pegawai maka semakin mengerti pula pegawai tersebut terhadap tugas dan tanggung jawabnya.

Uji Validitas

Validitas menunjukkan sejauh mana alat pengukur untuk mengukur apa yang diukur. Valid tidaknya suatu item instrumen dapat diketahui dengan membandingkan indeks korelasi *product moment* Pearson dengan level signifikansi 5% dengan nilai kritisnya. Bila probabilitas hasil korelasi lebih kecil dari 0,05 (5%) maka dinyatakan valid dan sebaliknya dinyatakan tidak valid.

Keseluruhan item pernyataan memiliki nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ (0,176) dan juga probabilitas (*p-value*) lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan semua item pernyataan untuk variabel partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis*, komitmen organisasi/perusahaan dan kesenjangan anggaran (*slack*) telah valid.

Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Uji reliabilitas yang digunakan adalah dengan Alpha Cronbach. Bila alpha lebih kecil dari 0,6 maka dinyatakan tidak reliabel dan

sebaliknya dinyatakan reliabel. Hasil pengujian reliabilitas terhadap semua variabel ditunjukkan tabel di bawah ini:

Tabel 2
Uji Reliabilitas Item Pernyataan Kuesioner

Variabel	Koefisien Alpha	Keterangan
Partisipasi Anggaran (X_1)	0.867	Reliabel
Informasi Asimetris (X_2)	0.883	Reliabel
<i>Budget Emphasis</i> (X_3)	0.898	Reliabel
Komitmen Organisasi/Perusahaan (X_4)	0.859	Reliabel
Kesenjangan Anggaran (<i>Slack</i>) (Y)	0.674	Reliabel

Sumber: data diolah tahun 2013

Berdasarkan tabel 2 di atas dapat diketahui bahwa item kuesioner memiliki nilai koefisien Alpha Cronbach lebih besar dari 0.6 sehingga dapat dikatakan instrumen pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini sudah reliabel atau dapat diandalkan.

Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dapat dilihat dari *Variance Inflation Factor (VIF)*. Apabila nilai $VIF > 10$ maka menunjukkan adanya multikolinieritas. Dan apabila sebaliknya $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinieritas.

Tabel 3
Uji Asumsi Multikolinieritas

Variabel Independen	VIF	Keterangan
X_1	2.298	Non Multikolinieritas
X_2	1.820	Non Multikolinieritas
X_3	1.971	Non Multikolinieritas
X_4	1.778	Non Multikolinieritas

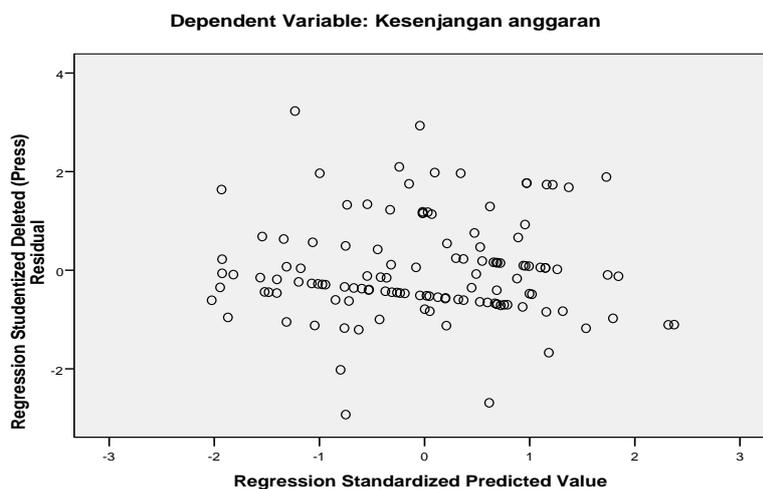
Sumber : Data primer tahun 2013

Dari hasil perhitungan yang ada di Tabel 3 tersebut dapat diketahui bahwa masing-masing variabel bebas menunjukkan nilai VIF yang tidak lebih dari nilai 10, maka asumsi tidak terjadi multikolinieritas telah terpenuhi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas ditujukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dan residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastis dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas (Ghozali, 2001: 69). Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat diketahui dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID) di mana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi dan sumbu X adalah residual ($Y \text{ prediksi} - Y \text{ sesungguhnya}$). Berikut adalah hasil pengujian heteroskedastisitas:

Gambar 2
Pengujian Heteroskedastisitas
Scatterplot



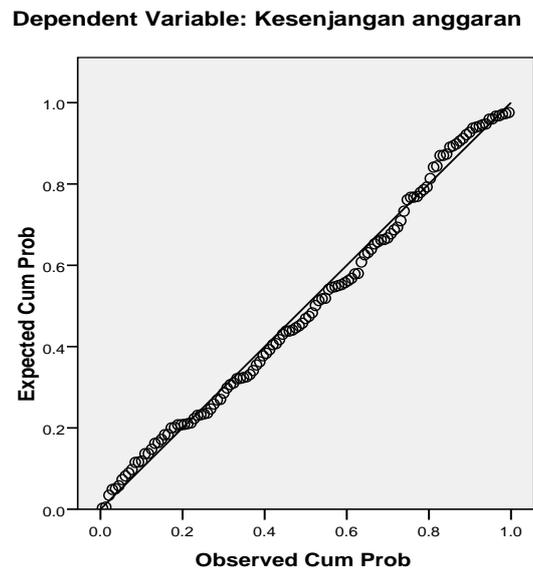
Sumber: Data diolah 2013

Dari grafik scatterplot (gambar 2) terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Dikatakan mendekati distribusi normal, apabila titik-titik pada grafik, membentuk/mengikuti garis diagonal:

Gambar 3
Pengujian Normalitas Residual Model Regresi
Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Sumber: Data diolah 2013

Pada gambar 3 tersebut menunjukkan bahwa, sebagian besar titik memiliki kecenderungan membentuk garis lurus pada diagonal, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa residual model regresi berdistribusi normal.

Analisis Regresi Linier Berganda

Proses pengolahan data dengan menggunakan analisis regresi linier berganda, karena variabel independen lebih dari satu, dilakukan beberapa tahapan untuk mencari

hubungan antara variabel independen dan dependen. Variabel dependen pada analisis regresi ini adalah Y (*Slack Anggaran*) sedangkan variabel independennya adalah X₁ (*Partisipasi Anggaran*), X₂ (*Informasi Asimetris*), X₃ (*Budget Emphasis*) dan X₄ (*Komitmen Organisasi*).

Tabel 4
Ringkasan Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien Beta	p-value
X ₁	0.215	0.040
X ₂	0.196	0.036
X ₃	0.206	0.034
X ₄	0.189	0.040

Sumber data: Diolah tahun 2013

Model regresi yang didapatkan berdasarkan Tabel 4 adalah sebagai berikut :

$$\hat{Y} = 2.982 + 0.180 X_1 + 0.149 X_2 + 0.112 X_3 + 0.124 X_4$$

Dari persamaan tersebut di atas dapat dijelaskan:

Dalam persamaan regresi di atas, konstanta (β_0) adalah sebesar 2,982 , hal ini berarti jika tidak ada perubahan variabel X₁ (*Partisipasi Anggaran*), X₂ (*Informasi Asimetris*), X₃ (*Budget Emphasis*), dan X₄ (*Komitmen Organisasi*) yang mempengaruhi, maka *Slack Anggaran* sebesar 2,982.

Pengujian Hipotesis

Koefisien Determinasi

Tabel 5
Koefisien Determinasi

R	R Square	Adjusted R Square
0,662	0,438	0,419

Sumber: data diolah 2013

Berdasarkan pada tabel 5, model regresi tersebut memiliki koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.438. Hal ini berarti bahwa model regresi yang didapatkan mampu menjelaskan pengaruh variabel partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget*

emphasis, dan komitmen organisasi terhadap *slack* anggaran sebesar 43.8% dan sisanya sebesar 56.2% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak terdeteksi atau yang belum diteliti dalam penelitian ini.

Uji Simultan (Uji F)

Kemudian, model regresi yang telah didapatkan diuji terlebih dahulu. Pengujian koefisien model regresi dilakukan untuk menunjukkan apakah variabel independen yang digunakan dalam model regresi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran atau tidak. Hipotesis yang digunakan dalam pengujian koefisien model regresi disajikan dalam tabel 6 berikut:

Tabel 6
Uji Hipotesis Koefisien Model Regresi Secara Simultan

Hipotesis	Nilai	Keputusan
$H_0 : \beta_i = 0$ (tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel X terhadap variabel Y) $H_1 : \beta_i \neq 0$ (terdapat pengaruh antara variabel X terhadap variabel Y), $\alpha = 0.05$	$F_{hitung} = 23.372$ $p\text{-value} = 0.000$ $F_{tabel} = 2.447$	Tolak H_0

Sumber data: Diolah tahun 2013

Berdasarkan tabel 6, pengujian hipotesis model regresi menggunakan uji F. Di dalam tabel distribusi F, didapatkan nilai F_{tabel} dengan *degrees of freedom* (df) $n_1 = 4$ dan $n_2 = 120$ adalah sebesar 2.447. Jika nilai F hasil penghitungan pada tabel 4.12 dibandingkan dengan F_{tabel} , maka F_{hitung} hasil penghitungan lebih besar daripada F_{tabel} ($23.372 > 2.447$). Selain itu, pada tabel 4.31 juga didapatkan *p-value* sebesar 0.000. Jika *p-value* dibandingkan dengan $\alpha = 0.05$ maka *p-value* tersebut lebih kecil daripada $\alpha = 0.05$. Dari kedua perbandingan tersebut dapat diambil keputusan H_0 ditolak pada tingkat kepercayaan $\alpha = 0.05$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh signifikan secara simultan dari variabel partisipasi anggaran, informasi asimetris, *budget emphasis* dan komitmen organisasi/perusahaan terhadap variabel kesenjangan anggaran

(*slack*) di SKPD Pemerintah Kota Pasuruan.

Uji Parsial (Uji t)

Pengujian model regresi secara parsial digunakan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen pembentuk model regresi secara individu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kesenjangan anggaran atau tidak. Untuk menguji hubungan tersebut, digunakan uji t, yakni dengan membandingkan nilai $|t_{hitung}|$ dengan t_{tabel} . Variabel independen pembentuk model regresi dikatakan berpengaruh signifikan jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $signifikan < \alpha = 0,05$. Pengujian model regresi secara parsial adalah sebagai berikut :

Tabel 7
Uji Hipotesis Koefisien Model Regresi Secara Parsial

Variabel	t_{hitung}	$T_{tabel} (\alpha = 0.05)$	$p-value$	Keterangan
Partisipasi Anggaran (X_1)	2.076	1.979	0.040	signifikan
Informasi Asimetris (X_2)	2.126		0.036	signifikan
<i>Budget Emphasis</i> (X_3)	2.145		0.034	signifikan
Komitmen Organisasi (X_4)	2.073		0.040	signifikan

Sumber: data diolah tahun 2013

Berdasarkan tabel 7 tersebut dapat diketahui bahwa variabel partisipasi anggaran (X_1), informasi asimetris (X_2), *budget emphasis* (X_3) dan komitmen organisasi (X_4) memberikan pengaruh yang signifikan secara parsial terhadap kesenjangan anggaran (Y). Dikatakan memberikan pengaruh signifikan secara parsial jika nilai $|t_{hitung}|$ masing-masing variabel lebih besar daripada t_{tabel} , dan $p-value$ lebih kecil daripada α ($\alpha = 0.05$). Mengacu pada tabel 7 tersebut menunjukkan bahwa $|t_{hitung}|$ masing-masing variabel independen lebih besar daripada t_{tabel} , dan $p-value$ lebih kecil daripada α ($\alpha = 0.05$), sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa masing-masing variabel independen pada penelitian ini memberikan pengaruh signifikan secara parsial terhadap kesenjangan anggaran (Y) di SKPD Pemerintah Kota Pasuruan.

Pembahasan

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Slack* Anggaran

Variabel X_1 (Partisipasi Anggaran) merupakan variabel yang mempengaruhi *slack* anggaran. Nilai t_{hitung} lebih besar dari nilai t_{tabel} sebesar. Sedangkan nilai probabilitas sebesar berada dibawah koefisien. Dengan demikian, dilihat dari pengujian yang telah dilakukan berada dalam kondisi H_0 ditolak dan H_a diterima, pernyataan tersebut menunjukkan nilai yang signifikan yang artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi anggaran terhadap *slack* anggaran. Pengujian secara deskriptif menunjukkan pernyataan yang paling mewakili variabel partisipasi anggaran adalah penyusunan anggaran membutuhkan keikutsertaan pegawai SKPD Pemerintah Kota Pasuruan. Pengujian regresi linier berganda menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai arah pengaruh positif terhadap *slack* anggaran yang mana pengaruh positif tersebut signifikan. Artinya, apabila partisipasi anggaran meningkat maka akan meningkatkan *slack* anggaran secara nyata, begitu pula sebaliknya.

Hal ini disebabkan apabila pegawai SKPD Pemerintah Kota Pasuruan semakin aktif berpartisipasi dalam anggaran yaitu aktif dalam memberikan opini, pendapat, juga mengoreksi apabila ada hal yang tidak logis yang tidak sesuai dengan anggaran maka penggunaan menjadi kurang tepat dan kurang efisien karena semakin banyak kepala yang ikut serta dalam penyusunan anggaran maka semakin sulit dalam pengambilan keputusan karena banyaknya opini, pendapat dan saran yang diberikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Young (1985) yaitu partisipasi menyebabkan *budgetary slack* karena bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai.

Pengaruh Informasi Asimetris terhadap *Slack* Anggaran

Variabel X_2 (Informasi Asimetris) merupakan variabel yang mempengaruhi *slack* anggaran. Nilai t_{hitung} lebih besar dari nilai t_{tabel} sebesar. Sedangkan nilai probabilitas sebesar berada dibawah koefisien. Dengan demikian, dilihat dari pengujian yang telah dilakukan berada dalam kondisi H_0 ditolak dan H_a diterima, pernyataan tersebut menunjukkan nilai yang signifikan yang artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara informasi asimetris terhadap *slack* anggaran. Pengujian secara deskriptif menunjukkan pernyataan yang paling mewakili variabel informasi asimetris adalah secara teknis bawahan lebih mengenal pekerjaan yang menjadi tanggung jawabnya dibandingkan dengan atasannya. Pengujian regresi linier berganda menunjukkan bahwa informasi asimetris mempunyai arah pengaruh positif terhadap *slack* anggaran yang mana pengaruh positif tersebut signifikan. Artinya, apabila informasi asimetris meningkat maka akan meningkatkan *slack* anggaran secara nyata, begitu pula sebaliknya.

Hal ini dikarenakan bawahan memiliki informasi yang akurat mengenai tugas dan tanggung jawab unit kerjanya tidak mau mengkomunikasikan informasi tersebut atau memberikan informasi bias kepada atasan sehingga atasan tidak memiliki akses terhadap informasi yang bersifat pribadi dan target anggaran yang disusun menjadi rendah dan mudah dicapai. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Young (1985) yaitu bawahan yang merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*.

Pengaruh *Budget Emphasis* terhadap *Slack* Anggaran

Variabel X_3 (*Budget Emphasis*) merupakan variabel yang mempengaruhi *slack* anggaran. Nilai t_{hitung} lebih besar dari nilai t_{tabel} sebesar. Sedangkan nilai probabilitas

sebesar berada dibawah koefisien. Dengan demikian, dilihat dari pengujian yang telah dilakukan berada dalam kondisi H_0 ditolak dan H_a diterima, pernyataan tersebut menunjukkan nilai yang signifikan yang artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara *Budget Emphasis* terhadap *slack* anggaran. Pengujian secara deskriptif menunjukkan pernyataan yang paling mewakili variabel *Budget Emphasis* adalah hubungan atasan dengan bawahannya sangat penting bagi kelangsungan organisasi. Pengujian regresi linier berganda menunjukkan bahwa *budget emphasis* mempunyai arah pengaruh positif terhadap *slack* anggaran yang mana pengaruh positif tersebut signifikan. Artinya, apabila *budget emphasis* meningkat maka akan meningkatkan *slack* anggaran secara nyata, begitu pula sebaliknya. Penekanan atau desakan yang dilakukan oleh atasa malah menyurutkan motivasi pegawai.

Hal ini disebabkan oleh ketakutan pegawai menghadapi kemungkinan intervensi dari manajemen yang lebih tinggi, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan bonus tahunan maupun mutasi jabatan secara cepat karena tidak mampu mencapai target anggaran. Dalam keadaan seperti ini bawahan akan menciptakan *slack* agar target anggaran menjadi lebih mudah dicapai. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993) dan Merchant (1985) bahwa *slack* anggaran akan rendah jika tekanan anggaran juga rendah.

Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap *Slack* Anggaran

Variabel X_4 (Komitmen Organisasi) merupakan variabel yang mempengaruhi *slack* anggaran. Nilai t_{hitung} lebih besar dari nilai t_{tabel} sebesar. Sedangkan nilai probabilitas sebesar berada dibawah koefisien. Dengan demikian, dilihat dari pengujian yang telah dilakukan berada dalam kondisi H_0 ditolak dan H_a diterima, pernyataan tersebut menunjukkan nilai yang signifikan yang artinya terdapat pengaruh yang

signifikan antara komitmen organisasi terhadap *slack* anggaran. Pengujian secara deskriptif menunjukkan pernyataan yang paling mewakili variabel komitmen organisasi adalah bawahan bersedia bekerja keras dalam menerima tugas apapun yang dipertanggungjawabkan kepadanya sebagai perwujudan loyalitas terhadap organisasi. Pengujian regresi linier berganda menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai arah pengaruh positif terhadap *slack* anggaran yang mana pengaruh positif tersebut signifikan. Artinya, apabila komitmen organisasi meningkat maka akan meningkatkan *slack* anggaran secara nyata, begitu pula sebaliknya.

Komitmen yang tinggi memotivasi individu untuk berbuat yang terbaik bagi organisasinya menyebabkan pegawai akan menciptakan *slack* dalam organisasi terhadap pihak luar. Pegawai sangat loyal terhadap organisasi sehingga mereka akan melakukan apapun demi menciptakan pencitraan yang baik terhadap organisasinya di mata umum termasuk menciptakan *slack* anggaran agar target anggaran mudah dicapai. Selain itu komitmen organisasi yang tinggi juga menyebabkan individu akan menerima segala bentuk penugasan yang diberikan kepadanya sehingga deskripsi pekerjaan menjadi tidak jelas dan target anggaran menjadi sulit untuk dicapai sehingga dalam kasus ini individu akan menciptakan *slack* untuk mengurangi resiko dalam pekerjaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Keller (1997) yaitu komitmen organisasi berpengaruh positif secara signifikan terhadap *budgetary slack*.

KESIMPULAN

Dari penelitian yang dilaksanakan pada Pemerintah Kota Pasuruan dengan sampel sebanyak 125 orang menggunakan variabel *Slack Anggaran* sebagai variabel *dependent* dan Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budget Emphasis*, dan Komitmen

Organisasi sebagai variabel *independent*, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budget Emphasis*, dan Komitmen Organisasi secara bersama-sama atau simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *Slack Anggaran*. Hasil ini sesuai dengan hipotesis penelitian yaitu Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budget Emphasis*, dan Komitmen Organisasi berpengaruh secara simultan terhadap *Slack Anggaran*.
2. Berdasarkan hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa seluruh variabel, yaitu variabel Partisipasi Anggaran (X_1), Informasi Asimetris (X_2), *Budget Emphasis* (X_3), dan Komitmen Organisasi (X_4) berpengaruh secara signifikan terhadap variabel *Slack Anggaran* (Y).
3. Hasil penelitian ini menunjukkan Partisipasi Anggaran adalah variabel yang berpengaruh dominan terhadap *Slack Anggaran*. Hal ini menunjukkan bahwa diantara variabel Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, *Budget Emphasis*, dan Komitmen Organisasi; variabel Partisipasi Anggaran mempunyai kontribusi terbesar terhadap *Slack Anggaran*.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, maka terdapat saran sebagai berikut :

1. Pemerintah Kota Pasuruan diharapkan adanya transparansi dalam penyusunan APBD serta laporan-laporan program kerja kepada masyarakat sehingga masyarakat dapat memberikan pendapat atau opini serta informasi mengenai realita yang sesungguhnya terjadi di masyarakat agar APBD tepat sasaran dan fungsi dari pemerintah, yaitu memberikan pelayanan terhadap masyarakat dapat tercapai.

2. Pengawasan implementasi program kerja secara kontinyu dan terus menerus sehingga kesenjangan-kesenjangan yang muncul dalam proses implementasi dapat diminimalisir agar target anggaran tercapai secara efektif dan efisien.
3. Memperbaiki fasilitas-fasilitas, khususnya di bidang pendidikan, kesehatan dan perekonomian demi terciptanya sumber daya manusia Kota Pasuruan yang unggul atau berkualitas yang pada akhirnya sebagai putra daerah akan berkomitmen kepada daerah untuk membangun Kota Pasuruan menjadi lebih maju.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonimous. *Peraturan Daerah Kota Pasuruan No. 7 Tahun 1971 tentang Arti Lambang&Logo Kota Pasuruan*, (Online), (www.pasuruankota.go.id, diakses 22 Desember 2012).
- Anonimous. *Peraturan Daerah Kota Pasuruan No. 10 Tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Lembaga Teknis Daerah*, 2009, Pasuruan.
- Anonimous. *Peraturan Daerah Kota Pasuruan No. 18 Tahun 2011 tentang Visi Misi Kota Pasuruan*, (Online), (www.pasuruankota.go.id, diakses 22 Desember 2012).
- Anonimous. *Peraturan Daerah Kota Pasuruan No. 25 Tahun 2011 tentang Organisasi dan Tata Kerja Dinas Daerah*, 2012, Pasuruan.
- Anthony, Robert N. and Vijay Govindarajan, 1995, *Management Control System: Ninth Edition*, Mc-Graw-Hill, Boston.
- Badan Pusat Statistik, 2010, *Kota Pasuruan Dalam Angka 2010*, Pasuruan.
- Badan Pusat Statistik, 2011, *Kota Pasuruan Dalam Angka 2011*, Pasuruan.
- Badan Pusat Statistik, 2012, *Kota Pasuruan Dalam Angka 2012*, Pasuruan.
- Baiman, S, 1982, Agency Research in Managerial Accounting: A Survey, *Journal of Accounting Literature*, 1 (spring), 154-213.
- Bambang Supomo dan Nur Indriantoro, 2002, *Metodologi Penelitian Bisnis*, BPFE, Yogyakarta.
- Brownell, Peter, 1982, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participative and Organizational Effectiveness, *Journal of Accounting Research*, 20 (spring), 12-27.

- Dunk, Alan S, 1993, The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack, *The Accounting Review*, Vol. 68, April, p. 400-410.
- Falikhhatun, 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, Makasar.
- Jae K. Shim and Joel G. Siegel, 2001., *Penganggaran*, Terjemahan oleh Julius Mulyadi dan Neneng Natalia, 2000, Erlangga, Jakarta.
- Lubis, Arfan Ikhsan, 2010, *Akuntansi Keperilakuan Edisi 2*, Salemba Empat, Jakarta.
- Nouri, Hossein, 1994, Using Organizational Commitment and Job Involvement to Predict Budgetary Slack : A Research Note, *Accounting Organization and Society*, 19 no. 3, p. 289-295.
- Nouri, H., and Parker, R., J., 1998, The Relationship between Budgetary Participation and Job Performance: The Role of Budget Adequacy and Organizational Commitment, *Accounting Organization and Society*, 23, 5/6, p. 467-683.
- R. A. Supriyono, 2004, Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kinerja Manajer. Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar.
- Sekaran, Uma, 2009, *Metodologi Penelitian untuk Bisnis Edisi 4*, Terjemahan oleh Kwan Men Yon, 2007, Salemba Empat, Jakarta.
- Singarimbun, Masri dan Sofian Effendi, 2011, *Metode Penelitian Survei Edisi Revisi*, LP3ES, Jakarta.
- Sudjana, 1997, *Metoda Statistika Edisi 6*, TARSITO, Bandung.
- Young, S. Mark, 1985, Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack, *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No. 2 (Autumn 1985), pp. 829-842.
- Yulia Fitri, 2004, Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Universitas Swasta di Kota Bandung), Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar.
- Yunita Anggraini dan B. Hendra Puranto, 2010, *Anggaran Berbasis Kinerja: Penyusunan APBD secara Komprehensif*, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.