

ANALISIS BUDAYA ORGANISASI DAN ASIMETRI INFORMASI DALAM SENJANGAN ANGGARAN

Ernawaty Usman
Selmita Paranoan
Sugianto

Universitas Tadulako,
Jl. Soekarno Hatta Km. 9 Palu 94118, Sulawesi Tengah
Email: shelo0709@yahoo.co.id

Abstract: Analysis of Organizational Culture and Information Asymmetry in Budgetary Slack. This study aims to 1) examine the influence of budget participation on budgetary slack. 2) examine the influence organizational culture as an independent variable, pure or quasi moderation in the relationship between budgetary participation with the budgetary slack. 3) examine the information asymmetry as an independent variable, pure or quasi moderation moderation in the relationship between budgetary participation with the budgetary slack. The method of analysis is the field of research and multiple linear regression analysis. The results showed that 1) budget participation has a positive relationship with budgetary slack. 2). organizational culture is a moderating variable and 3) Information asymmetry as quasi moderating variables.

Abstrak: Analisis Budaya Organisasi Dan Asimetri Informasi dalam Senjangan Anggaran. Penelitian ini bertujuan 1) menguji pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. 2) menguji budaya Organisasi sebagai variabel independen, pure moderasi atau kuasi moderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. 3) menguji asimetri informasi sebagai variabel independen, pure moderasi atau kuasi moderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Metode analisis yang digunakan adalah yaitu penelitian lapangan dan analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Partisipasi anggaran memiliki hubungan positif terhadap senjangan anggaran 2) Budaya organisasi merupakan variabel moderasi dan 3) Asimetri informasi sebagai variabel kuasi moderasi.

Kata Kunci: Partisipasi anggaran, Budaya organisasi, Asimetri informasi, Senjangan anggaran.

Anggaran merupakan sebuah rencana tentang kegiatan di masa datang yang mengidentifikasi kegiatan untuk mencapai tujuan. Sebuah organisasi membutuhkan anggaran untuk menerjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana tujuan jangka pendek dan jangka panjang (Hansen dan Mowen 2007: 354). Partisipasi anggaran merupakan proses dimana individu-individu, baik atasan maupun bawahan terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran. Partisipasi anggaran (*budget participation*) melibat-

kan semua tingkatan manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Partisipasi anggaran diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan kewenangan kepada para manajer pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran mereka. Kewenangan ini memberikan peluang bagi partisipan untuk menyalahgunakan kewenangan yang mereka peroleh dengan mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi.



Budgetary slack adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan 2004: 84). Penelitian yang dilakukan oleh Onsi (1973), Camman (1976), Merchant (1981) dan Dunk (1993) menunjukkan bahwa partisipasi dalam proses penyusunan anggaran mengurangi jumlah senjangan anggaran. Lowe dan Shaw (1968), Young (1985) menunjukkan hasil yang berlawanan. Hasil penelitian mereka menunjukkan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan positif. Govindarajan (1986) membuat simpulan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang tidak signifikan.

Sejauh pengetahuan peneliti, sebagian besar penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dilakukan pada sektor swasta khususnya perusahaan manufaktur. Penelitian mengenai senjangan anggaran di sektor publik khususnya rumah sakit belum banyak dilakukan, padahal organisasi sektor publik yang meliputi Pemerintah Pusat, Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD), Badan Usaha Milik Negara (BUMN) mempunyai karakteristik anggaran yang berbeda baik sifat penyusunan dan pelaporannya (Mardiasmo 2009:7). Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya senjangan.

Penelitian ini menguji kembali hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran dan faktor kontijensi dengan memasukkan variabel mediasi seperti yang dilakukan oleh Duncan (1972), Govindarajan (1986) dan Dunk (1993). Penelitian ini menggunakan variabel budaya organisasi dan asimetri informasi sebagai variabel moderating dalam menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran dan dalam penelitian ini juga akan menguji apakah variabel budaya organisasi dan asimetri informasi merupakan variabel independen, pure moderating atau kuasi moderating.

Penjelasan konsep senjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory* dan *contingency theory*. Praktik senjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dengan

prinsipal yang timbul ketika ke dua pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan, jika bawahan (agen) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan (Anthony dan Govindarajan 2004:269). Konflik antara atasan dan bawahan akan timbul apabila keinginan atasan sering tidak sama dengan bawahan, kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya senjangan anggaran, sebaliknya teoritis akuntansi keperilakuan umumnya berpendapat bahwa partisipasi anggaran akan memotivasi para manajer untuk mengungkapkan informasi pribadi mereka ke dalam anggaran (Schiff dan Lewin 1970).

Pendekatan *contingency* pada akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa sistem akuntansi manajemen yang secara universal selalu tepat untuk dapat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan, akan tetapi sistem akuntansi manajemen juga tergantung pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi tersebut. Pendekatan *contingency* tersebut memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Faktor *contingency* yang dipilih dalam penelitian ini adalah budaya organisasi dan asimetri informasi. Faktor tersebut akan berperan sebagai moderating dalam hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Anggaran merupakan rencana kerja jangka pendek yang dinyatakan secara kuantitatif dan diukur dalam satuan moneter yang penyusunannya sesuai dengan rencana kerja jangka panjang yang telah ditetapkan sebelumnya (Mulyadi 1997:488). Anggaran mempunyai dua peran penting di dalam sebuah organisasi, di satu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk perencanaan (*planning*) dan di sisi lain anggaran berperan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi.

Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat ter-

jadi dalam penyusunan anggaran, dengan menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer di bawahnya akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani 1975). Partisipasi anggaran adalah proses dimana individu-individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas pencapaian target anggaran mereka (Brownell 1982), sedangkan menurut Lubis (2010:173) partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih, dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak di masa depan terhadap mereka yang membuatnya, dengan kata lain pekerja atau manajer tingkat bawah memiliki suara dalam proses manajemen. Kenis (1979) berpendapat partisipasi anggaran adalah sebagai tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran. Merchant (1985) dalam Falikhatun (2007) masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah/menengah dalam penyusunan anggaran adalah timbulnya senjangan anggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran selain memiliki kelebihan juga memiliki kekurangan. Partisipasi anggaran selain dapat menimbulkan senjangan dapat pula mengurangi senjangan (Onsi 1973). Hal ini terjadi karena partisipasi anggaran yang dilakukan adalah partisipasi yang sebenarnya bukan partisipasi semu sehingga dengan adanya partisipasi terjadi komunikasi yang positif antara manajer bawahan dengan atasannya sehingga keinginan manajemen untuk melakukan senjangan anggaran menurun.

Senjangan anggaran adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2004:88). Manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi. Young (1985) berpendapat senjangan anggaran adalah tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika dia diberi kesem-

patan untuk menentukan standar kerjanya.

Young (1985) dan Merchant (1985) telah menguji secara empiris bahwa senjangan anggaran terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari risiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi risiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran.

Budaya organisasi dalam perkembangannya mendapat tempat penting dalam khasanah akademis, khususnya teori organisasi seperti halnya struktur, strategi dan pengendalian (Hofstede *et al.* 1990:58). Davis (1984) menyatakan bahwa budaya organisasi merupakan pola keyakinan dan nilai-nilai (*values*) organisasi yang dipahami, dijiwai dan dipraktikkan oleh organisasi sehingga pola tersebut memberikan arti tersendiri dan menjadi dasar aturan berperilaku dalam organisasi.

Schein (1992) menyatakan bahwa budaya organisasi berada pada tiga tingkat, yaitu *artifacts*, *espoused values* dan *basic underlying assumptions*. Kotter dan Heskett (1992) dan Hofstede (1994) menyatakan bahwa budaya organisasi merupakan seperangkat asumsi-asumsi keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi-persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok tersebut. Stoner *et al.* (1995) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu *cognitive framework* yang meliputi sikap, nilai-nilai, norma perilaku dan harapan-harapan yang disumbangkan anggota organisasi. Kreitner dan Knicky (1995) menambahkan bahwa budaya organisasi berperan sebagai perekat sosial (*social glue*) yang mengikat semua anggota organisasi secara bersama-sama. Pendapat Luthans (1998) hampir senada dengan pendapat sebelumnya, bahwa budaya organisasi merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi.

Holmes dan Marsden (1996) dalam Titin (2007) menyatakan bahwa kultur organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja orga-

Tabel 1.
Karakteristik budaya organisasi orientasi pada karyawan dan orientasi pada pekerjaan

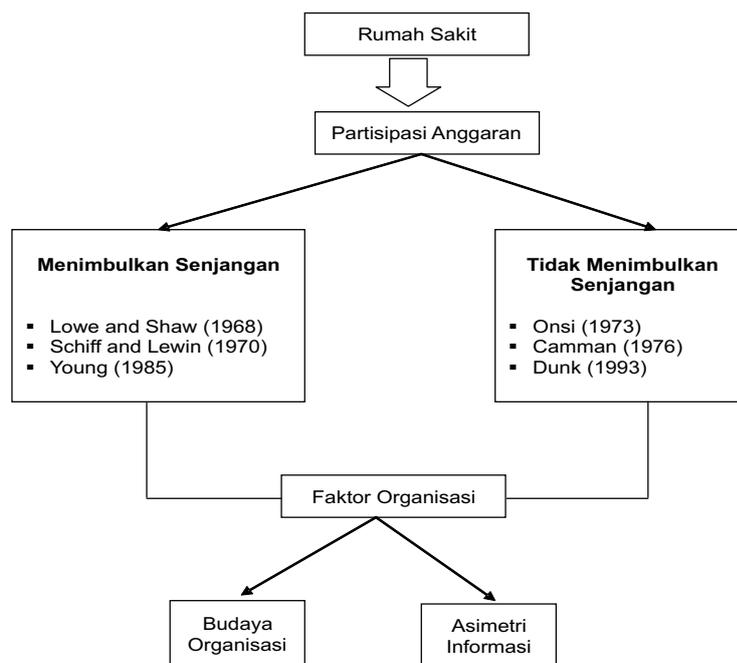
Orientasi pada karyawan	Orientasi pada pekerjaan
1. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat secara kelompok	1. Keputusan-keputusan yang penting lebih sering dibuat secara individu
2. Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan daripada hasil pekerjaan	2. Lebih tertarik pada hasil pekerjaan daripada orang yang mengerjakan
3. Memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru	3. Kurang memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada karyawan baru
4. Peduli terhadap masalah pribadi karyawan.	4. Kurang peduli terhadap masalah pribadi karyawan.

Sumber: Sulaksono 2005

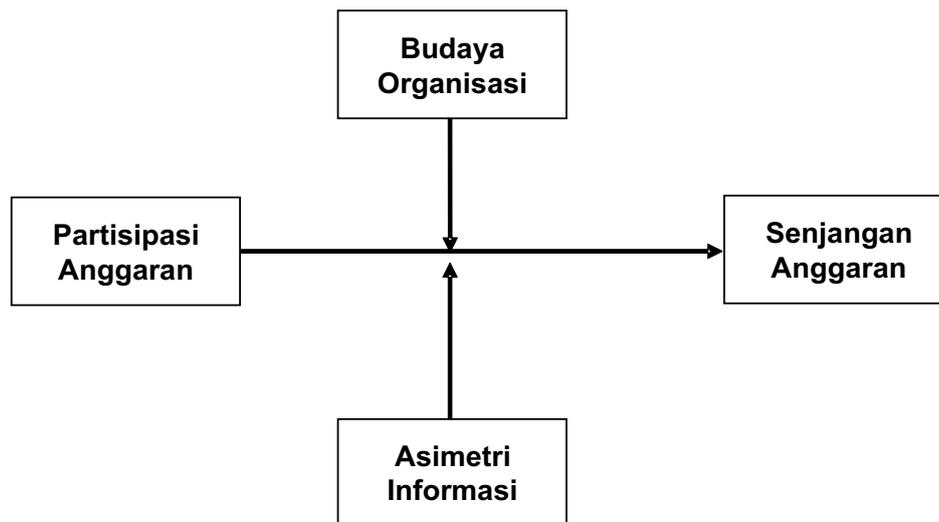
nisasi. Menurut Hofstede (1994), bahwa lintas kultur antar departemen dalam perusahaan merupakan konsep kultur organisasi dari pengembangan konsep kultur nasional. Beberapa faktor dominan untuk mengidentifikasi karakteristik budaya organisasi yang berorientasi pada karyawan dan yang berorientasi pada pekerjaan dapat dilihat pada Tabel 1.

Konsep asimetri informasi yaitu atasan atau pemegang kuasa anggaran mungkin mempunyai pengetahuan dan wawasan yang lebih daripada bawahan/pelaksana anggaran mengenai unit tanggung jawab bawahan/pelaksana anggaran, ataupun se-

baliknya. Bila kemungkinan yang pertama terjadi akan muncul tuntutan atau motivasi yang lebih besar dari atasan/pemegang kuasa anggaran kepada pelaksana anggaran mengenai pencapaian target anggaran, apabila kemungkinan kedua terjadi, pelaksana anggaran akan menyatakan target terpasang yang lebih rendah daripada yang dimungkinkan untuk dicapai. Keadaan di mana salah satu pihak mempunyai pengetahuan dan informasi lebih daripada lainnya terhadap sesuatu hal disebut asimetri informasi. Menurut Baiman dan Evans (1983), asimetri informasi timbul jika bawahan memiliki informasi yang relevan untuk proses pembua-



Gambar 1. Kerangka konseptual penelitian



Gambar 2. Model penelitian

tan keputusan sehubungan dengan penganggaran, sedangkan atasan tidak, dengan informasi lokal yang dimilikinya bawahan dapat mempengaruhi melalui partisipasinya dalam penyusunan anggaran untuk menciptakan senjangan.

Dunk (1993) mendefinisikan asimetri informasi sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki oleh atasannya. Informasi dikatakan dalam kondisi asimetri jika satu pihak memiliki pengetahuan lebih dari pihak lain. Penelitian Christensen (1982), Merchant (1985), Pope (1984) dan Young (1985) menunjukkan bahwa bawahan yang merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran akan menimbulkan *slack*. Berdasarkan rumusan masalah dan landasan teori maka kerangka konseptual penelitian dan model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:

Berdasarkan fenomena pada latar belakang masalah terdapat dua hasil penelitian yang berbeda yang merupakan akibat dari adanya partisipasi anggaran. Di satu sisi partisipasi menimbulkan senjangan ang-

garan dan di sisi lain partisipasi tidak menimbulkan senjangan anggaran, perbedaan dari berbagai hasil penelitian ini dapat diselesaikan dengan menggunakan pendekatan *contingency*. Berdasarkan hal tersebut maka peneliti menggunakan faktor budaya organisasi dan asimetri informasi sebagai variabel moderasi terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

METODE

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini bersifat penjelasan (*explanatory research*) karena merupakan penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antar variabel.

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro, 2002:115) sedangkan Sugiyono (2008:117) mendefinisikan populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.

Tabel 2.
Penyebaran Populasi Penelitian

NO	RUMAH SAKIT	JUMLAH POPULASI
1	RUMAH SAKIT "X"	57
2	RUMAH SAKIT "Y"	42
3	RUMAH SAKIT "Z"	31
	JUMLAH POPULASI	130

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh direktur, wakil direktur, kepala bagian dan kepala instalasi yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran yang terdapat pada Rumah Sakit pemerintah di Kota Palu.

Penentuan jumlah sampel dalam penelitian ini menggunakan pendekatan dari (Slovic dalam Umar 1999: 67) sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

$$n = \frac{130}{1 + 130(0,05)^2}$$

$$n = \frac{130}{1,325}$$

$$N = 99 \text{ responden}$$

Dimana:

n = Ukuran Sampel

N = Ukuran Populasi

e = Error atau tingkat kesalahan yang ditetapkan, namun masih dapat ditolerir. Untuk tingkat kesalahan (e) ditetapkan 5%.

Data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer. Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli. Pengumpulan data dilakukan dengan cara mengantarkan langsung kuesioner yang terdiri atas empat pertanyaan untuk mengukur anggaran partisipasi dengan lima skala *Likert*, delapan pertanyaan untuk budaya organisasi dengan lima skala *Likert*, enam pertanyaan untuk asimetri informasi dengan lima skala *Likert* dan enam pertanyaan untuk senjangan anggaran dengan lima skala *Likert*.

Data tentang partisipasi anggaran diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Kenis (1979), budaya organisasi dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Hofstede *et al* (1980), asimetri informasi dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dan senjangan anggaran juga menggunakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993).

Variabel penelitian pada dasarnya adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono 2007:58). Murti (2006:81) mendefinikan variabel sebagai faktor yang

apabila diukur memberikan nilai yang bervariasi. Variasi nilai itu bisa diukur secara kualitatif atau kuantitatif. Ahmad (2007:30) mendefinisikan variabel adalah konsep yang mempunyai variabilitas, sedangkan konsep adalah penggambaran atau abstraksi dari suatu fenomena tertentu. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel independen (bebas), variabel moderating dan variabel dependen (terikat).

Agar data yang dikumpulkan dapat dimanfaatkan, maka data tersebut diolah dan dianalisis terlebih dahulu sehingga nantinya dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan.

Pilot test dilakukan untuk pengujian validitas dan reliabilitas terhadap instrumen yang digunakan (Jogiyanto, 2008:24). Data penelitian tidak akan berguna jika instrumen pengukuran yang digunakan tidak mempunyai validitas dan reliabilitas yang tinggi, karena pengujian penelitian sangat dipengaruhi oleh kualitas data (Supomo dan Indriantoro, 2002:180) sehingga responden diminta untuk mengomentari apakah kuesioner sudah jelas, dapat dipahamai dan sederhana.

Kualitas data penelitian ditentukan oleh kualitas instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data. Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari suatu variabel. Kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Batasan skor reliabilitas *Cronbach's Alpha* Skor < 0,50 kategori reliabilitas rendah, skor 0,50-0,60 kategori reliabilitas cukup dan skor 0,70 ke atas kategori reliabilitas tinggi (Jogiyanto 2002: 52). Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Validitas berhubungan dengan ketepatan alat ukur untuk melakukan tugasnya mencapai sasarannya. (Ghozali 2009:49).

Model regresi adalah model yang digunakan untuk menganalisis pengaruh dari berbagai variabel independen terhadap satu variabel dependen. Formula untuk regresi linear berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3.X_3 + \beta_4.X_1.X_2 + \beta_5.X_1.X_3 + \varepsilon$$

Di mana :

Y = Senjangan anggaran

X_1 = Partisipasi anggaran

X_2 = Budaya organisasi

X_3 = Asimetri informasi

β = Konstanta

ε = error term

Multikolinearitas adalah situasi adanya korelasi variabel-variabel bebas antara yang satu dengan yang lainnya. Salah satu cara untuk mendeteksi multikolinearitas adalah dengan menggunakan uji *Pearson*, sebagai kriteria bila korelasi antara dua variabel bebas melebihi 0,8. maka terjadi multikolinearitas (Gujarati 2006:63).

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain, jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal dengan melihat dari normal *probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dengan distribusi normal. Distribusi normal membentuk suatu garis lurus diagonal, dan plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonalnya, jika distribusi data normal maka garis yang menggambarkan data sebenarnya akan mengikuti garis normalnya

Uji F adalah untuk menunjukkan apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel independen. Apabila nilai F hasil perhitungan lebih besar daripada nilai F menurut tabel maka H_0 ditolak dan menerima H_a , asumsi dasar yang diperlukan dalam hal ini adalah taraf nyata (α) sebesar 5%.

Uji t adalah untuk menguji tingkat signifikan pengaruh variabel-variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Apabila t hitung lebih kecil dari

t tabel maka H_0 diterima, sedangkan apabila t hitung lebih besar dari t tabel maka H_0 ditolak (H_a diterima). Asumsi dasar yang diperlukan dalam hal ini adalah taraf nyata (α) sebesar 5%.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengolahan data diketahui bahwa seluruh item pertanyaan mempunyai *Correlated Item-Total Correlation* lebih besar dari r tabel. Nilai r tabel diperoleh dari nilai *r product moment* dengan $df = n-3$, dalam hal ini jumlah sampel = $99 - 3 = 96$, maka r tabel = 0,167. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur kestabilan dan konsistensi responden dalam menjawab item-item pertanyaan yang merupakan dimensi suatu instrumen yang disusun dalam bentuk kuesioner. Pengujian terhadap instrumen penelitian dilakukan dengan menggunakan uji reliabilitas dengan metode *Cronbach's Alpha*. Batasan skor reliabilitas *Cronbach's Alpha* Skor < 0,50 kategori reliabilitas rendah, skor 0,50-0,60 kategori reliabilitas cukup dan skor 0,70 ke atas kategori reliabilitas tinggi. (Jogiyanto 2008:52), namun *Cronbach's Alpha* Skor > 0,60 sudah dianggap cukup reliabel (Ghozali, 2006: 48). Reliabilitas untuk masing-masing instrumen dapat ditunjukkan pada tabel 3.

Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa kerelasi antara dua variabel bebas tidak ada melebihi dari 0,8 yang artinya tidak ada multikolinearitas.

Hasil pengujian regresi berganda yang disajikan pada Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai R^2 (*R square*) adalah sebesar 0.353. Hal ini mengandung arti bahwa persamaan regresi untuk partisipasi anggaran, budaya organisasi dan asimetri informasi menjelaskan senjangan anggaran sebesar 35,3%, dan memiliki pengaruh positif, sedangkan sisanya sebesar 64,7% dijelaskan oleh variabel lain

Tabel 3.
Pengujian Reliabilitas Partisipasi Anggaran

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
Partisipasi Anggaran 0,791	0,792	4
Budaya Organisasi 0,680	0,676	8
Asimetri Informasi 0,701	0,701	6
Senjangan Anggaran 0,708	0,710	6

Sumber: diolah

Tabel 4.
Hasil Analisis Regresi Variabel Penelitian

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
	R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	R Square Change	F Change	df1	df2
1	,594(a)	,353	,319	3,37505	,353	10,163	5	93	,000

Sumber: diolah

yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

Hasil pengujian yang terdapat pada tabel 3 menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki nilai sebesar 10,841 dan memiliki pengaruh positif dan tingkat signifikansi 0,000. Hal ini berarti partisipasi anggaran dapat menimbulkan senjangan anggaran. Hasil regresi berganda partisipasi anggaran, budaya organisasi, asimetri informasi, interaksi partisipasi anggaran dengan budaya organisasi dan interaksi partisipasi dengan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini.

Hasil regresi berganda menunjukkan tingkat signifikansi 0,000 (signifikan) yang berarti variabel partisipasi, budaya organisasi dan asimetri informasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil analisis regresi berganda menunjukkan bahwa partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (yang berarti sig-

nifikan), arah hubungan positif ini mengandung arti bahwa partisipasi anggaran tidak akan mengurangi senjangan anggaran tetapi partisipasi anggaran menimbulkan senjangan anggaran yang dilakukan oleh manajer dalam suatu partisipasi anggaran. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Lowe dan Shaw (1968), Young (1985), Asringati (2006), Falikhatun (2007) dan Amalia (2009).

Budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil regresi berganda (interaksi antara variabel budaya organisasi dan partisipasi anggaran) menunjukkan hubungan negatif sebesar (0,135) dengan tingkat signifikansi sebesar 0,047 (signifikan). Budaya organisasi tidak mempunyai hubungan langsung terhadap senjangan anggaran ini ditunjukkan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,060. Dari hasil anali-

Tabel 5.
Hasil Analisis Regresi Lanjutan

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	-	27,099		-5,962	,000	-215,372	-107,748
	PA	10,841	1,664	5,774	6,516	,000	7,537	14,145
	BO	2,023	1,064	1,224	1,902	,060	-,090	4,137
	AI	6,463	1,022	3,949	6,323	,000	4,433	8,493
	MODERAT1	-,135	,067	-1,469	-2,015	,047	-,268	-,002
	MODERAT2	-,389	,062	-6,171	-6,303	,000	-,511	-,266

Sumber: diolah

Tabel 6.
Kesimpulan Hasil Penelitian

No	Keterangan	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.	Variabel Prediktor
2	Budaya Organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran	Variabel Moderasi
3	Asimetri Informasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran	Variabel Kuasi Moderasi

sis regresi dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran tetapi memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Asimetri informasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil regresi berganda (interaksi antara variabel asimetri informasi dan partisipasi anggaran) menunjukkan hubungan negatif sebesar (0,389) dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (signifikan). Asimetri informasi juga mempunyai pengaruh langsung terhadap senjangan anggaran ini ditunjukkan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,047. Dari hasil analisis regresi dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi merupakan kuasi moderasi, kuasi moderasi mengandung makna bahwa variabel asimetri informasi dapat sebagai variabel moderasi sekaligus sebagai variabel independen, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa asimetri informasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Dunk (1993), Gamal (2001), Falikhatun (2007) dan Supanto (2010). Ringkasan hasil pengujian disajikan dalam Tabel 5 berikut.

SIMPULAN

Hasil analisis data dalam penelitian ini mengidentifikasikan beberapa hal. Pertama, partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Ini berarti bahwa partisipasi dalam anggaran tidak mengurangi jumlah senjangan anggaran yang terjadi pada rumah sakit yang menjadi objek penelitian tetapi partisipasi anggaran justru meningkatkan jumlah senjangan anggaran ini disebabkan karena orang-orang yang terlibat dalam penyusu-

nan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai.

Kedua, penelitian ini menunjukkan bahwa budaya organisasi merupakan variabel moderasi (*pure moderator*) terhadap senjangan anggaran tetapi memperlemah hubungan antara partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, ini mengandung arti bahwa budaya yang terdapat dalam lingkungan organisasi cukup kondusif bagi orang-orang yang terlibat (berpartisipasi) dalam penyusunan anggaran pada ketiga rumah sakit yang menjadi objek penelitian karena dengan adanya budaya organisasi tersebut dapat mengurangi atau memperlemah terjadinya senjangan anggaran.

Ketiga, penelitian ini menunjukkan bahwa asimetri informasi sebagai variabel prediktor sekaligus sebagai variabel moderasi tetapi memperlemah hubungan terhadap senjangan anggaran. Asimetri informasi sebagai variabel prediktor mempunyai hubungan positif yang mengandung arti bahwa ada informasi yang hanya dimiliki oleh bawahan (tingkat operasional) atau informasi yang hanya dimiliki oleh atasan (tingkat manajemen) sehingga mengindikasikan ada pihak-pihak yang memiliki informasi tersebut bisa mempergunakan untuk menciptakan senjangan anggaran. Asimetri informasi sebagai variabel moderasi terhadap senjangan anggaran tetapi memperlemah hubungan partisipasi terhadap senjangan anggaran mengandung arti bahwa informasi asimetri dapat diminimalkan dengan adanya komunikasi antara atasan dan bawahan sehingga senjangan anggaran dapat menurun.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi hasil yang diperoleh. Ruang lingkup objek penelitian masih sangat sempit yaitu hanya sebatas pada tiga rumah sakit yang terdapat di kota Palu. Selain itu, penelitian ini hanya mengambil dua faktor organisasi yang dapat menimbulkan senjangan anggaran.

DAFTAR RUJUKAN

- Ahmad, W.P. 2007. *Dasar-Dasar Metodologi Penelitian Kedokteran dan Kesehatan*. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Anthony, R.N dan Govindarajan, V. 2004. 11th edition. *Management Control System*, Eleventh edition. Boston. McGraw-Hill Co.
- Baiman and Evans, J.H. 1983. Pre-decision Information and Participative management control System. *Journal of Accounting Literature*, hal 371-375.
- Bhisma, M. 1996. *Penerapan Metode Statistik Non Parametrik dalam Ilmu-ilmu Kesehatan*. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Brownell, P. 1982. "Participation in The Budgeting Process. When it Works and When Doesn't." *Working paper*.
- Camman, C. 1976. The Effects of the use of Control System. *Accounting Organization and Society*. Vol 4, hal 301-313.
- Christensen, J. 1982. The Determination of Performance Standarts and Participation. *Journal of Accounting Research*, 20 (Autumn), hal 589-603.
- Davis. 1984. *Managing Corporate Culture*. Cambridge. Belinger.
- Duncan, R.B. 1972. "Characteristic of Organizational Environment and Perceived Environmental Uncertainty". *Administrative Science Quarterly*, 17, hal 313-327.
- Dunk, A.S. 1993. "The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack." *The Accounting Review*. Vol 63, No 2, hal 400-410.
- Falikhatun. 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Dan Group Cohesiveness Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Dan Budgetary Slack*. SNA X Makassar.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindarajan, V.1986. "Impact of Participation in The Budgetary Process on Manajerial Attitudes and Perfomance Universalistic and Contingency Prespective." *Decision Science*, 17, hal 496-516.
- Gujarati Damodar. 2006. *Dasar - Dasar Ekonometrika*. Erlangga.
- Hansen, D.R dan M.M. Mowen. 2007. *Management Accounting*. Edisi Keempat South Western College Publishing.
- Hofstede et.al. 1990. "Measuring Organizational Cultures: A Qualitative and Quantitative Study Across Twenty Cases." *Administrative Science Quarterly*, 35, hal 286-316.
- Hofstede. 1994. *Cultures And Organizations*. Software Of The Mind. Harper Collins Publishers, London.
- Jogiyanto. 2007. *Metodologi Penelitian Bisnis : Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. BPFE, Yogyakarta.
- Jogiyanto.2008. *Pedoman Survey Kuesioner*. BPFE, Yogyakarta
- Kenis, I. 1979. "Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance." *The Accounting Review*, 54, hal 702-721.
- Kotter dan Heskett. 1992. *Corporate Cultures and Performance*. Maxwell Macmillan, Canada.
- Kreitner dan Knicky. 1995. *Organizational Behavior*.3rd Ed. Richard D. Irwin. Homewood. Illinois.
- Lowe, E.A dan R.W. Shaw. 1968. "An analysis of Managerial Biasing: Evidence From a Company's Budgeting Procces." *The Journal of Management Studies*, hal 304 - 315.
- Lubis, A. I. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi II. Salemba Empat, Jakarta.
- Luthans. 1998. *Organizational Behavior*. Irwin McGraw-Hill, USA.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi IV. Andi Offset. Yogyakarta.
- Merchant, K.A. 1981. "The Design of The corporate Budgeting System: Influence on Managerial Behaviour and Performance." *The Accounting Review*. Vol LVI. No 4, hal 813-829
- Merchant, K.A. 1985. "Budgeting and Propersity to Create Budgetary Slack." *Accounting, Organization and Society*,10, hal 201-210.
- Milani K. 1975. "The Relationship of Participation in Budgeting-Setting to Industrial Supervisor Perfomance and Attitudes: A Field Study." *The Accounting Review*, hal 274-284.
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen, Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Edisi III. Salemba Empat, Yogyakarta
- Onsi, M. 1973. "Factor Analysis of Behavioural Variables Affecting Budgetary Slack." *The Accounting Review*, hal 535-548.
- Pope, P.F. 1984. "Information of Asymmetri in Participative Budgeting : A Bargaining Approach." *Journal of Business Finance and Accounting*, hal 41-59.

- Schein. 1992. *Organizational Culture and Leadership*. 2nd Ed. Jossey-Bass Publishers, San Fransisco.
- Schiff, M dan Lewin, A.Y. 1970. "The Impact of People on Budgets." *The Accounting Review*, Vol 45, No 2, hal 259-268.
- Stoner, J and Wankel. 1995. *Management*, Prentice Hall. New Jersey.
- Sugiyono . 2007. *Statistik untuk Penelitian*. Alfabeta. Jakarta.
- Supomo, B dan Indriantoro. 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Meningkatkan Kinerja Manajerial. Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia. *Kelola*. No18, hal 61-84.
- Supomo, B dan Indriantoro. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi I. Salemba Empat. Yogyakarta.
- Umar. 2008. *Desain Penelitian Akuntansi Keperilakuan*. Raja Grafindo, Jakarta.
- Young, S.M. 1985. "Participative Budgeting : The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Information on Budgeting Slack." *Journal of Accounting Research*, hal 829-842.