

**HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP
TERJADINYA BUDGETARY SLACK DENGAN VARIABEL MODERASI
INFORMASI ASIMETRY, BUDAYA ORGANISASI,
DAN KOMITMEN ORGANISASI
(Studi empiris pada Rumah Sakit Umum Daerah di Propinsi DIY)**

*THE RELATION AMONG BUDGETARY PARTICIPATION IN THE
BUDGETARY SLACK PRACTICES WITH INFORMATION ASIMETRY,
ORGANIZATIONAL BEHAVIOR, AND ORGANIZATIONAL COMMITMENT AS
THE MODERATION VARIABLE
(Empirical Studies in Yogyakarta Province of Public Hospital area)*

SKRIPSI



Disusun oleh :

ALEK JUNIANTO

20030420192

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA
2009**

**HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP
TERJADINYA BUDGETARY SLACK DENGAN VARIABEL MODERASI
INFORMASI ASIMETRY, BUDAYA ORGANISASI, DAN
KOMITMEN ORGANISASI
(Studi empiris pada Rumah Sakit Umum Daerah di Propinsi DIY)**

SKRIPSI

Diajukan Guna Memenuhi Persyaratan untuk Memperoleh Gelar Sarjana pada
Fakultas Ekonomi Program Studi Akuntansi
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta



Disusun oleh :

ALEK JUNIANTO

20030420192

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA
2009**

SKRIPSI

**HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP
TERJADINYA BUDGETARY SLACK DENGAN VARIABEL MODERASI
INFORMASI ASIMETRY, BUDAYA ORGANISASI, DAN
KOMITMEN ORGANISASI
(Survei pada Rumah Sakit Umum Daerah di Propinsi DIY)**

Diajukan oleh:

ALEK JUNIANTO

20030420192

Telah disetujui Dosen Pembimbing

Pembimbing

Alek Murtin, S.E, M.Si., Akt.
NIK: 143065

Tanggal, 21 Agustus 2009

SKRIPSI

HUBUNGAN ANTARA PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP TERJADINYA BUDGETARY SLACK DENGAN VARIABEL MODERASI INFORMASI ASIMETRY, BUDAYA ORGANISASI, DAN KOMITMEN ORGANISASI (Survei pada Rumah Sakit Umum Daerah di Propinsi DIY)

Diajukan Oleh:

ALEK JUNIANTO
20030420192

Skripsi ini telah Dipertahankan dan Disahkan di depan
Dewan Penguji Program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
Tanggal 12 Agustus 2009
Yang terdiri dari

Rizal Yaya,SE, M.Sc., Akt
NIK: 143068

Alek Murtin, S.E., M.Si., Akt
Anggota Tim Penguji

Drs. Afrizal Tahar, S.H., Akt
Anggota Tim Penguji

Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Misbahul Anwar,SE, M.Si
NIK: 143 014

PERNYATAAN

Dengan ini:

Nama : Alek Junianto

NIM : 20030420192

Menyatakan bahwa skripsi ini dengan judul: **“Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran Terhadap Terjadinya Budgetary Slack dengan Variable Moderasi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Komitmen Organisasi (Studi Empiris pada Rumah Sakit Umum Daerah di Provinsi Yogyakarta)”** tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi daftar pustaka. Apabila ternyata dalam skripsi ini diketahui terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan orang lain maka saya bersedia karya tulis ini dibatalkan.

Yogyakarta, 15 Agustus 2009

Alek Junianto.

MOTO

Focus on what you're done, be an expert, let God do the rest

(Penulis)

**Sesungguhnya dibalik kesulitan pasti ada kemudahan
maka apabila kamu telah selesai dari suatu tugas,
mulailah dengan tugas yang lain dengan sungguh-sungguh
dan hanya pada Tuhanmulah kamu berharap**

(QS. Asy Syarh : 6-8)

Harta yang paling berharga adalah keluarga

Mutiara tiada tara adalah keluarga

Puisi yang paling bermakna adalah keluarga

Istana yang paling indah adalah keluarga

(by Keluarga Cemara)

**Pengetahuan dan pemahaman adalah sepasang kepercayaan hidup
yang tidak akan pernah membuktikan kesalahanmu, selama ujung
pengetahuanmu adalah mahkotamu, dan memahami pengajarmu, saat mereka
denganmu, engkau dapat memiliki harta yang paling besar**

(Khalil Gibran)

HALAMAN PERSEMBAHAN

Alhamdulillah, puji syukur aku panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah memberikan rahmat, taufik dan hidayahNya sehingga atas seizinNya, akhirnya aku dapat menyelesaikan hasil karya tulis ilmiah yang tersusun dalam setiap lembaran skripsi ini.

Dan aku menyadari bahwa dalam kehidupan ini ada orang-orang ya begitu berarti disekeliling kita, yang dengan tulus memberikan cinta dan kasih sayangnya. Untuk itu kupersembahkan hasil karya ini pada:

- Ayahanda tercinta (Alm) “Marsudi” yang telah membuka mata ku tentang artinya berjuang buat orang lain
- Ibunda tercinta “Hasanah” yang telah memberikan limpahan kasih sayangnya
- My big brother Wendi Irawan, S.T., yang telah memenuhi kebutuhan ku selama kuliah
- Rijed Kristianto, S.E., yang memberikan motivasi untuk selalu berkaca tentang hidup yang menyenangkan
- Mbak Titik yang telah memberikan kesabarannya yang luar biasa untuk segala hal dalam proses studi penulis.
- Ika Ari Susanti, S.E. yang telah menggoreskan lembaran-lembaran memori yang sulit dihapus, dan selalu memberikan support ditengah kesibukannya.
- Teman baik dan sekaligus special, Ilpah Rainami, S.E, Akt., yang telah menjadi salah satu motivator hidup penulis. Terimakasih sangat tak terhingga buat semua pengorbanan yang begitu besar yang telah kamu berikan selama ini. Dalam banyak hal mungkin semangat kebaikan dan keingintahuanmu lah yang telah mendorong ku menjadi seseorang yang lebih menghargai kehidupan ini.
- Teman-teman Kacrut rangers, Upik (Siluman Babi), Fendi (siluman Bunglon), Ade Shintaro (Siluman kelinci), Didit Nur Rahman (Siluman Undur-undur). Keindahan persahabatan kita tak tergantikan apapun di dunia ini.
- Teman-teman “Doing things crazy” di jogja, Alunk Sweet, Sigit, Bayu, ibink, semua kegilaan yang telah kita lakukan akan menjadi satu memory yang mengisi lembaran buku merah hidup ku.
- Teman-teman IMM dari segala Angkt. kepengurusan (sory gak bisa disebut satu-satu), selalu menjadi orang-orang yang membuat orang lain berubah menjadi lebih baik...
- Teman-teman FSG (Family Supporting Group), berkenalan dengan kalian menjadikan ku lebih bersyukur atas setiap karunia yang diberikan oleh Allah SWT.

INTISARI

Penelitian ini di desain untuk menguji hubungan antara partisipasi penganggaran terhadap terjadinya budgetary slack dengan di moderai oleh variable informasi asimetri, budaya organisasi, dan komitmen organisasi. Survey dilakukan terhadap manajer rumah sakit daerah di provinsi DIY. Hasil ini dapat digunakan oleh para pengambil keputusan dalam menentukan kebijakan organisasinya.

Pengambilan sample dalam penelitian ini menggunakan metode simple random sampling. Kuisisioner yang disebarakan sebanyak 75 eksemplar untuk 5 rumah sakit daerah. Uji validitas menggunakan instrument product moment Pearson. Uji reliabilitas dengan menggunakan cronbach alpha. Uji asumsi klasik yang digunakan antara lain uji multikolinieritas, heteroskedastisitas dan normalitas. Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan model regresi sederhana dan uji interaksi.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara partisipasi penganggaran terhadap terjadinya budgetary slack. Disamping itu hubungan antara partisipasi penganggaran juga dipengaruhi secara positif signifikan oleh asimetri informasi, budaya organisasi dan juga komitmen organisasi.

Kata Kunci: Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, Informasi Asimetry, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi.

Abstract

The research was designed to test the relation among budgetary participation in the budgetary slack practices with information asymmetry, organizational behavior, and organizational commitment as the moderation variable. The survey was taken place at Yogyakarta Province of Public Hospital Area. This Result can be used to take determining organization policy by all decision makers.

This research used simple random sampling method. 75 exemplars questionnaire was counted in 5 hospital area. Product moment Pearson instrument was used to test the validity. Reliabilities test used cronbach alpha instrument. Classic assumption test which used Multycollinearity, heteroscedastisity, and normality. Simple regression model and interaction test had been use to proved the hypothesis.

Examination Result indicates that there was significant relation between budgetary participation in the budgetary slack practices. Besides that, the relation among budgetary participation in the budgetary slack practices were influenced positively by asymmetry information, organizational behavior, and organizational commitment.

Keyword: Participation Budgeting, Budgetary Slack, Information Asymmetry, Organization Behavior, Organizational Commitment.

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillahirrabbi'l'amin, segala puji syukur terpanjatkan hanya kepada Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat karunia-Nya hingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan judul **“PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP TERJADINYA BUDGETARY SLACK DENGAN VARIABEL MODERASI INFORMASI ASIMETRY, BUDAYA ORGANISASI DAN KOMITMEN ORGANISASI (STUDI EMPIRIS PADA RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DI PROVINSI DIY)”** dengan baik.

Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana S-1 pada jurusan Akuntansi di Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Dalam penulisan skripsi ini penulis telah berusaha semaksimal mungkin untuk memberikan hasil yang terbaik. Dan tak mungkin terwujud tanpa adanya dorongan, bimbingan, bantuan baik moril maupun materiil dan do'a dari berbagai pihak. Karena itu penulis pada kesempatan ini mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Ir. H.M. Dasron Hamid, M.Sc, selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
2. Bapak Misbahul Anwar, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
3. Bapak Alek Murtin, S.E., M.Si. Akt., selaku Dosen Pembimbing skripsi
4. Bapak Ahim Abdurahim, S.E, M.Si, Akt., selaku Dosen Pembimbing Akademik
5. Bapak Rijal Yaya, S.E., M.Sc., Akt dan Bapak Drs. Afrizal Tahar, S.H., Akt selaku dosen penguji.
6. Dosen-dosen di fakultas ekonomi yang telah memberikan ilmunya kepada penulis.

7. Jajaran staf fakultas ekonomi yang telah banyak membantu dalam proses penulisan.
8. Kedua orang tua ku, (Alm) Bapak Marsudi, dan Ibu Hasanah, serta semua saudara-saudaraku yang senantiasa memberikan dorongan dan perhatian kepada penulis hingga dapat menyelesaikan studi.
9. Semua pihak yang secara langsung maupun tidak langsung telah membantu penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih banyak terdapat kesalahan dan jauh dari sempurna, oleh karena itu saran dan kritik yang membangun kepada penulis diharapkan demi pengembangan penelitian berikutnya.

Wassalammualaikum Wr. Wb

Yogyakarta, 21 Agustus 2009

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN DOSEN PEMBIMBING.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN.....	iv
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
HALAMAN FRIENDS SAYS ABOUT THE AUTHOR.....	vii
INTISARI.....	ix
ABSTRAK.....	x
KATA PENGANTAR.....	xi
DAFTAR ISI.....	xiii
DAFTAR TABEL.....	xvi
DAFTAR GAMBAR.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Batasan Masalah.....	7
C. Rumusan Masalah.....	7
D. Tujuan Penelitian.....	8
E. Manfaat Penelitian.....	8
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	9
A. Landasan Teori.....	9
1. Konsep Anggaran.....	9
2. Anggaran Rumah Sakit Daerah.....	11
3. Partisipasi Penganggaran.....	14
4. Budgetary Slack.....	16
5. Informasi Asimetri.....	18
6. Budaya Organisasi.....	19
7. Komitmen Organisasi.....	21
B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis.....	23

	1. Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack	23
	2. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Informasi Asimetri	25
	3. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Budaya Organisasi	27
	4. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Komitmen Organisasi	29
	C. Model Penelitian	31
BAB III	METODE PENELITIAN	33
	A. Subjek/ Objek Penelitian	33
	B. Teknik Pengambilan Sampel	33
	C. Jenis Data	34
	D. Teknik Pengumpulan Data	34
	E. Skala Pengukuran	34
	F. Definisi Operasional Variabel Penelitian	35
	1. Variabel Dependen	35
	a. Budgetary Slack	35
	2. Variabel Independen	36
	a. Partisipasi Penganggaran	36
	3. Variabel Pemoderasi	36
	a. Asimetri Informasi	36
	b. Budaya Organisasi	37
	c. Komitmen Organisasi	
	G. Uji Kualitas Data	38
	a. Uji Validitas	38
	b. Uji Reliabilitas	38
	H. Uji Asumsi Klasik	39
	a. Uji Multikolonieritas	39
	b. Uji Heterokedastisitas	39
	c. Uji Normalitas	40
	I. Analisa Data	40

	1. Regresi Linier Sederhana	40
	2. Moderated Regression Analysis.....	40
	3. Uji Signifikansi Nilai F.....	42
	4. Uji Signifikansi Nilai t.....	43
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	44
	A. Analisis Karakteristik Responden.....	45
	B. Analisis Deskriptif.....	47
	C. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas.....	49
	1. Uji Validitas	49
	2. Uji Realiabilitas.....	51
	D. Uji Asumsi Klasik.....	52
	1. Uji Multikolinieritas.....	52
	2. Uji Heteroskedastisitas.....	53
	3. Uji Normalitas.....	56
	E. Uji Hipotesis	58
	F. Pembahasan dan Hasil	64
BAB V	SIMPULAN, KETERBATASAN PENELITIAN DAN SARAN.	68
	A. Simpulan	68
	B. Saran.....	69
	C. Keterbatasan Penelitian.....	70

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Halaman

2.1. Tabel Karakteristik dimensi Budaya Organisasi Orientasi pada orang dan orientasi pada pekerjaan	21
4.1. Sampel dan Tingkat Pengembalian.....	44
4.2. Karakteristik Responden	45
4.3. Mean Pada Masing-Masing Variabel.....	47
4.4. Hasil Uji Validitas.....	50
4.5. Hasil Uji Reliabilitas	51
4.6. Hasil Uji Multikolinieritas	53
4.7. Hasil Uji Regresi Sederhana	59
4.8. Hasil <i>Moderated Regresion Analysis</i> (Hasil Hipotesis 2).....	60
4.9. Hasil <i>Moderated Regresion Analysis</i> (Hasil Hipotesis 3).....	61
4.10. Hasil <i>Moderated Regresion Analysis</i> (Hasil Hipotesis 4)	63

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
2.1 Model Penelitian	21
4.1. Hasil Uji Heteroskedastisitas	54
4.2. Hasil Uji Normalitas	56

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Otonomi Daerah di Indonesia dimulai dengan bergulirnya Undang-Undang (UU) Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah yang secara praktis efektif dilaksanakan sejak 1 Januari 2001. Otonomi Daerah menurut paket UU diatas adalah kewenangan daerah otonom untuk mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Tahap ini merupakan fase pertama dari pelaksanaan Otonomi Daerah di Indonesia.

Fase kedua Otonomi Daerah ditandai dengan adanya reformasi dalam kebijakan keuangan negara melalui penetapan tiga peraturan di bidang keuangan Negara, meliputi UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Fase ketiga dalam proses Otonomi Daerah di Indonesia yaitu dengan diterbitkannya UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Otonomi Daerah menurut UU tersebut diatas

adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat

Salah satu dampak yang ditimbulkan dari proses panjang reformasi keuangan daerah adalah dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU), bertujuan untuk meningkatkan pelayanan publik oleh Pemerintah, karena sebelumnya tidak ada pengaturan yang spesifik mengenai unit pemerintahan yang melakukan pelayanan kepada masyarakat yang pada saat itu bentuk dan modelnya beraneka macam. Jenis BLU disini antara lain rumah sakit, lembaga pendidikan, pelayanan lisensi, penyiaran, dan lain-lain.

Rumah sakit pemerintah sebagai salah satu jenis BLU merupakan ujung tombak dalam pembangunan kesehatan masyarakat akan tetapi, tak sedikit keluhan selama ini diarahkan pada kualitas pelayanan rumah sakit yang dinilai masih rendah. Penyebabnya sangat klasik yaitu masalah keterbatasan dana yang dimiliki oleh rumah sakit umum daerah dan rumah sakit milik pemerintah. Keterbatasan dana menyebabkan rumah sakit tidak bisa mengembangkan mutu layanannya, baik karena peralatan medis yang terbatas maupun kemampuan sumber daya manusia (SDM) yang rendah (Ditama Binbangkum, 2008).

Pengelolaan dana yang efektif menuntut adanya sistem pengendalian manajemen yang baik. Salah satu elemen penting tersebut yaitu anggaran, merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber

daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan (Falikhatun, 2007).

Kenis dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggung jawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi evaluasi kinerja serta motivasi. Adapun Supriyono dalam Riyadi (2002) menyatakan bahwa anggaran memiliki dua peranan penting yaitu perencanaan dan kriteria kinerja. Anggaran sebagai perencanaan berisi tentang rencana-rencana keuangan organisasi dimasa yang akan datang, sedangkan anggaran sebagai kriteria kinerja berfungsi sebagai bagian dari proses pengendalian manajemen yang dapat dinyatakan secara formal. Proses penganggaran dapat dilakukan dengan metode *top down*, *bottom up*, dan partisipasi (Falikhatun, 2007).

Menurut Kenis dalam Rahman (2007) terdapat beberapa karakteristik sistem penganggaran, diantaranya partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran menunjukkan pada luasnya partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya. Partisipasi merupakan proses pembuatan keputusan dari dua partisipasi atau lebih yang keputusannya dapat mempengaruhi secara langsung individu-individu yang terlibat (Vroom dan Brown dalam Samiaji, 2001).

Siegel dan Marconi (1989) menyatakan, proses penyusunan anggaran mempunyai dampak langsung terhadap perilaku manusia, terutama bagi orang

yang terlibat langsung dalam penyusunan anggaran. Masalah yang sering muncul dari adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dan menengah dalam penyusunan anggaran adalah penciptaan *budgetary slack* (Falikhatun, 2007). Hal ini terjadi karena terdapat perbedaan ekspektasi dari masing-masing manajer. *Budgetary slack* biasanya dilakukan dengan meninggikan biaya atau menurunkan pendapatan dari yang seharusnya, supaya anggaran mudah dicapai (Merchant, dalam Falikhatun, 2007).

Tindakan bawahan memberikan laporan yang bias dapat terjadi jika dalam menilai kinerja atau pemberian *reward*, atasan mengukurnya berdasarkan pencapaian sasaran anggaran. Dengan tercapainya sasaran anggaran, bawahan berharap dapat mempertinggi prospek kompensasi yang akan diperolehnya. Namun bagi organisasi, laporan anggaran yang bias akan mengurangi keefektifan anggaran di dalam perencanaan dan pengawasan organisasi (Waller dalam Edfan Darlis, 2002).

Penelitian tentang hubungan antara partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* masih menimbulkan hasil yang tidak konsisten. Hasil penelitian Onsi (1973); Camman (1976); Merchant (1985) dan Dunk(1993), menunjukkan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi *budgetary slack*. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat.

Penelitian yang dilakukan oleh Lowe dan Shaw (1968); Young (1985) dan Lukka (1988), menemukan hasil bahwa partisipasi anggaran dan

senjangan anggaran mempunyai hubungan positif yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan *budgetary slack* (Latuheru, 2003).

Govindarajan dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa perbedaan hasil penelitian tersebut dapat diselesaikan melalui pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Hal ini dilakukan dengan memasukkan variable lainnya yang mungkin mempengaruhi hubungan partisipasi dengan *budgetary slack*, diantaranya adalah informasi asimetri, budaya organisasi, dan komitmen organisasi.

Dunk dan Wartono dalam Falikhatun (2007) meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack* dan menyatakan bahwa informasi asimetri akan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*, Selain itu mereka juga menguji interaksi antara partisipasi, informasi asimetri dan penekanan anggaran terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian membuktikan bahwa partisipasi dan informasi asimetri berpengaruh negatif pada *budgetary slack* tetapi korelasinya signifikan.

Wier and Douglas dalam Yuhertiana (2004) menyatakan tentang Variabel lain yang mempengaruhi kecenderungan bawahan melakukan *budgetary slack* yaitu budaya organisasi. Ia menyatakan bahwa budaya organisasi dapat menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Budaya ewuh pakewuh yang masih tinggi di Indonesia menjadikan motivasi melakukan slack menjadi tinggi. Hal ini

disebabkan bawahan ingin menyenangkan atasannya yang dianggap telah berjasa kepadanya (Falikhatun, 2007).

Dalam organisasi yang mempunyai budaya yang kuat maka akan tercipta lingkungan yang mendukung timbulnya komitmen terhadap organisasi, yang menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al. dalam Asriningati, 2006). Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi tinggi akan memiliki pandangan positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi (Porter et al. dalam Laturehu, 2005).

Berdasarkan latar belakang diatas kiranya sangat menarik untuk dilakukan penelitian tentang partisipasi penganggaran terhadap terjadinya *budgetary slack*, ditunjang dengan masih sedikitnya penelitian di sektor publik, yang memiliki karakter yang berbeda dengan sektor swasta. Di pilihnya Rumah Sakit Daerah sebagai objek penelitian karena memiliki karakter budaya organisasi, komitmen organisasi, dan informasi asimetri yang unik maka peneliti mengambil judul ***“Hubungan antara Partisipasi Penganggaran Terhadap Terjadinya Budgetary Slack dengan Variable Moderasi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Komitmen Organisasi”***.

A. Batasan Masalah

Guna menghindari meluasnya permasalahan serta untuk memudahkan penulis dalam melakukan penelitian ini supaya terfokus dan terarah dengan baik, maka penulis membatasi penelitian ini, yaitu:

1. Asimetri Informasi yang didasarkan pada teori adverse selection dan moral hazard
2. Budaya organisasi yang didasarkan pada teori Job oriented
3. Komitmen organisasi yang didasarkan pada loyalitas seseorang terhadap organisasinya.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan diatas, maka dapat dirumuskan beberapa rumusan masalah yaitu:

1. Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*?
2. Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dengan adanya informasi asimetri?
3. Apakah partisipasi penganggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap *budgetary slack* pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan?
4. Apakah partisipasi penganggaran akan mempunyai pengaruh negatif terhadap *budgetary slack* dengan adanya komitmen organisasi?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menemukan bukti empiris bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap *budgetary slack* dengan Informasi asimetri, budaya organisasi, serta komitmen organisasi berperan sebagai variabel pemoderasi pada Rumah Sakit Daerah di wilayah Yogyakarta.

D. Manfaat Penelitian

Dari penelitian yang dilakukan ini diharapkan dapat memperoleh manfaat sebagai berikut:

1. Bagi Bidang Akademisi
 - a. Memberikan kontribusi pengembangan konsep penganggaran pada akuntansi sektor publik.
 - b. Menambah referensi bagi peneliti selanjutnya berkenaan dengan penelitian mengenai pengaruh Partisipasi penganggaran Terhadap Terjadinya *Budgetary Slack* dengan Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi.

2. Bagi Bidang Praktisi:

Memberikan masukan bagi manajemen organisasi untuk mengevaluasi dan menggunakan hasil penelitian untuk meningkatkan efektivitas anggaran organisasi terutama dalam aktivitas perencanaan dan pengendalian.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Konsep Anggaran

Menurut *Governmental Accounting Standart Board (GASB)*, definisi anggaran (*budget*) merupakan rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu. Hal serupa juga dinyatakan oleh Mulyadi dalam Asriningati (2006), 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.

Bragioni dan Layely dalam Nurkholis (2007) mengatakan bahwa anggaran merupakan salah satu media yang digunakan organisasi untuk menyampaikan seperangkat aktivitas dan batasan-batasan yang diharapkan dilaksanakan oleh manajemen level bawah. Komunikasi rencana-rencana yang telah digunakan antara atasan dan bawahan serta sebaliknya memungkinkan manajer level menengah-bawah mengetahui apa yang diinginkan manajer puncak dan manajer puncak berkesempatan mengetahui pencapaian dan permasalahan melalui laporan perbandingan antara tujuan dan pelaksanaan sesungguhnya.

Anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan, yang meliputi berbagai faktor, baik internal maupun eksternal. Manajer (Kepala Bagian) perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan perencanaan keuangan yang menggambarkan seluruh aktivitas operasional organisasi (Siegel dan Marconi, dalam Asriningati, 2006). Kesalahan memprediksi akan mengacaukan rencana yang telah disusun dan berdampak terhadap penilaian kinerjanya.

Disatu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk perencanaan (*planning*) dan di satu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi. Sebagai sebuah rencana tindakan, anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk mengendalikan kegiatan organisasi atau unit organisasi dengan cara membandingkan antara hasil sesungguhnya yang dicapai dengan rencana yang telah ditetapkan. Jika hasil sesungguhnya berbeda secara signifikan dari rencana, tindakan tertentu harus diambil untuk melakukan revisi yang perlu terhadap rencana anggaran Rumah Sakit Daerah.

Menurut Mulyadi dalam Sari (2005), anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain uang
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.

3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen, yang berarti para manajer setuju dalam menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya akan dapat diubah pada kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

2. Anggaran Rumah Sakit Daerah

Rumah sakit merupakan suatu unit usaha jasa yang memberikan jasa pelayanan sosial di bidang medis klinis. Pengelolaan unit usaha rumah sakit memiliki keunikan tersendiri karena selain sebagai unit bisnis, usaha rumah sakit juga memiliki misi sosial.

Dikeluarkannya PP no: 23 tahun 2005 tentang Badan Layanan Umum, PP no: 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, membuat rumah sakit harus melakukan banyak penyesuaian khususnya dalam hal pengelolaan teknis keuangan maupun penganggarannya, termasuk penentuan biaya.

Berdasar PP no: 23 tahun 2005 tersebut rumah sakit pemerintah telah mengalami perubahan sebagai badan layanan umum. Perubahan kelembagaan ini berimbas pada pertanggungjawaban keuangan bukan lagi kepada departemen kesehatan tetapi kepada departemen keuangan. Tidak

hanya aspek pelaporan keuangan yang harus mengikuti standar akuntansi keuangan, dalam pengelolaan teknis keuangan pun harus diselenggarakan dengan mengacu pada prinsip-prinsip akuntabilitas, transparansi dan efisiensi. Anggaran yang disusun rumah sakit pemerintah juga harus disusun dengan berbasis kinerja sesuai dengan Kepmendagri no 29 tahun 2002 (Norpatiwi, 2009).

Tetapi Rumah Sakit Daerah memiliki perbedaan dengan organisasi pemerintahan yang lain. Seperti yang tersebut di PP No: 23 tahun 2005 pasal 26 bahwa akuntansi dan laporan keuangan diselenggarakan sesuai dengan Standar Akuntansi keuangan (SAK) yang diterbitkan oleh asosiasi profesi akuntansi Indonesia. Ketentuan ini mengakibatkan ketidakkonsistensian yaitu bahwa organisasi BLU yang cenderung sebagai organisasi pemerintahan tetapi pelaporan akuntansi menggunakan PSAK (standar akuntansi keuangan) dari IAI, bukan menggunakan PSAP (Standar akuntansi pemerintahan). Standar akuntansi pemerintah disusun oleh komite standar akuntansi pemerintah (KSAP). Standar ini digunakan untuk organisasi pemerintahan dan merupakan pedoman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Dalam hal ini SAK yang tepat adalah PSAK no 45 yaitu standar akuntansi keuangan untuk organisasi nirlaba

Norpatiwi (2009) menyatakan bahwa laporan keuangan rumah sakit adalah laporan yang disusun oleh manajemen sebagai media penyampaian laporan keuangan suatu entitas yang digunakan sebagai sumber informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap entitas tersebut.

Laporan keuangan rumah sakit sebagai BLU yang disusun harus menyediakan informasi untuk:

1. Mengukur jasa atau manfaat entitas nirlaba,
2. Pertanggungjawaban manajemen entitas rumah sakit, (disajikan dalam bentuk laporan aktivitas dan laporan arus kas)
3. Mengetahui kontinuitas pemberian jasa, (disajikan dalam bentuk laporan posisi keuangan)
4. Mengetahui perubahan aktiva bersih, (disajikan dalam bentuk laporan aktivitas).

Dengan demikian laporan keuangan rumah sakit pemerintahan akan mencakup:

1. Laporan posisi keuangan (aktiva, utang dan aktiva bersih, tidak disebut neraca). Klasifikasi aktiva dan kewajiban sesuai dengan perusahaan pada umumnya. Sedangkan aktiva bersih diklasifikasikan aktiva bersih tidak terikat, terikat temporer dan terikat permanen. Yang dimaksud pembatasan permanen adalah pembatasan penggunaan sumber daya yang ditetapkan oleh penyumbang. Sedangkan pembatasan temporer adalah pembatasan penggunaan sumber daya oleh penyumbang yang menetapkan agar sumber daya tersebut dipertahankan sampai pada periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu.

2. Laporan aktivitas, (yaitu penghasilan, beban dan kerugian dan perubahan dalam aktiva bersih)
3. Laporan arus kas yang mencakup arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan
4. Catatan atas laporan keuangan, antara lain sifat dan jumlah pembatasan permanen atau temporer. dan perubahan klasifikasi aktiva bersih (Norpatiwi, 2009).

3. Partisipasi Penganggaran

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, dalam Falikhatun, 2007). Partisipasi merupakan proses pembuatan keputusan dari dua partisipasi atau lebih yang keputusannya dapat mempengaruhi secara langsung individu-individu yang terlibat (Vroom dan Brown dalam Samiaji, 2001).

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai dapat meningkatkan kinerja manajerial (Poerwati, 2002). Keterlibatan (partisipasi) berbagai pihak dalam membuat keputusan dapat terjadi 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 dalam Asriningati, 2006).

Partisipasi anggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan mereka dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi dalam Asriningati, 2006)

Disamping itu, partisipasi dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Onsi dalam Asriningati (2006) juga berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi.

Hampir semua penelitian yang dilakukan terhadap anggaran berhubungan dengan teori-teori berikut ini (Shield dan Shield dalam Ompusunggu dan Bawono, 2006). **Teori Ekonomi**, teori ini menganggap bahwa individu terlibat dalam proses penyusunan anggaran, dimotivasi dua stimulan, yaitu: (1) berbagi informasi (*information sharing*) dan (2) koordinasi

tugas (*task coordination*). **Teori psikologi**, menganggap bahwa partisipasi anggaran menyediakan pertukaran informasi antara atasan atau pemegang kuasa anggaran dan bawahan atau pelaksana anggaran (Hopwood dalam Ompusunggu dan Bawono, 2006).

Argys dalam Rahman (2007) menyatakan bahwa kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan memegang peranan penting dalam pencapaian tersebut.

4. **Budgetary Slack**

Organisasi swasta atau publik menggunakan anggaran sebagai alat perencanaan dan juga sebagai alat kontrol. Oleh karena itu, anggaran merupakan alat yang penting bagi manajer perusahaan untuk meramal masa depan bisnis, ada dua alasan kenapa ada ketidakakuratan dalam penganggaran, salah satunya dikarenakan *error* dan yang lainnya dikarenakan sebuah kesengajaan (Young dalam Ramdeen, 2006).

Salah satu dampak yang ditimbulkan oleh partisipasi penganggaran adalah terjadinya *budgetary slack*, yang merupakan perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan biaya dan pengeluaran yang seharusnya (Dunk dan Perera dalam Fitri, 2004). Sebagai contoh salah satu faktor penyebab terjadinya *budgetary slack* adalah kekakuan dalam mengontrol anggaran (*rigid budgetary control style*) (Hopwood dalam Fitri, 2004). Kekakuan tersebut ditujukan dengan adanya evaluasi terhadap manajemen organisasi, apakah mereka dapat mencapai target anggaran atau tidak. Kinerja dari manajemen tersebut diukur berdasarkan pada pencapaian anggaran. Konsekuensinya, gaji,

bonus dan prospek karier akan meningkat jika manajer tersebut mampu memenuhi target anggaran.

Sedangkan menurut Chow et al. dalam Fitri (2004) *Budgetary slack* didefinisikan sebagai perbedaan antara kinerja yang diharapkan dengan kinerja yang dilaporkan pada anggaran. Onsi menjelaskan perbedaan antara ramalan yang tidak akurat dengan dengan *budgetary slack*, dinyatakan bahwa ramalan yang tidak akurat itu merupakan hal yang tidak disengaja, sedangkan *budgetary slack* merupakan hal yang disengaja.

Eisenhardt dalam Fitri (2004) menyebutkan empat kondisi penting sehingga *budgetary slack* dapat terjadi, pertama, terdapat informasi asimetri antara manajer (bawahan) dengan atasan mereka. Sebaliknya jika atasan mampu untuk memprediksi kinerja potensial manajer, maka manajer tidak dapat mengusulkan sasaran *budget* yang berbeda. Kedua, kinerja manajer tidak pasti. Jika terdapat kepastian dalam kinerja, maka artinya atasan dapat menduga usaha manajer melalui output mereka, sehingga senjangan anggaran akan sulit dilakukan. Ketiga, manajer mempunyai kepentingan pribadi. Keempat, adanya konflik tujuan antara manajer dengan atasan mereka. Selanjutnya Onsi menyatakan kondisi kelima yaitu peranan manajer dalam partisipasinya terhadap proses penganggaran. Artinya, manajer mampu mempengaruhi hasil dan proses penganggaran untuk dapat menciptakan senjangan anggaran.

Senjangan anggaran umumnya berbentuk beban yang terlalu tinggi (*overstated expenses*), pendapatan yang terlalu rendah (*understated revenues*),

dan estimasi kemampuan kerja dibawah kemampuan sesungguhnya (Sulistiawan dalam Asih, 2005)

5. Informasi Asimetri

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 mengenai pencapaian target anggaran yang menurut bawahan terlalu tinggi. Namun bila kemungkinan yang kedua terjadi, bawahan akan menyatakan target lebih rendah dari pada yang dimungkinkan untuk dicapai.

Manajer atas berusaha memperoleh informasi lokal yang dimiliki oleh para bawahannya sehingga diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi (Magee, Baiman dalam Supriyono, 2003). Namun, informasi asimetri mungkin tetap terjadi jika manajer pusat pertanggungjawaban tidak menyampaikan informasinya pada atasannya dengan alasan tertentu (Cristensen, Pope dalam Supriyono, 2003). Keadaan dimana salah satu pihak mempunyai pengetahuan lebih dari pada yang lainnya terhadap sesuatu hal disebut informasi asimetri (Krisler dan Icuk, 2006).

Ada dua tipe asimetri informasi (Jensen dan meckling dalam Wijayati, 2007)

a) *Adverse Selection* adalah jenis asimetri informasi dalam mana salah satu pihak atau lebih yang melangsungkan / akan melangsungkan suatu

transaksi usaha, atau transaksi usaha potensial memiliki informasi lebih baik atas pihak-pihak lain. Adverse selection terjadi karena beberapa orang seperti manajer perusahaan dan para pihak dalam (*insiders*) lainnya lebih mengetahui kondisi kini dan prospek ke depan suatu perusahaan dari pada investor.

b) *Moral Hazard* adalah jenis asimetri informasi dalam mana satu keadaan atau lebih yang melangsungkan atau akan melangsungkan suatu transaksi usaha atau transaksi usaha potensial dapat mengamati tindakan-tindakan mereka dalam penyelesaian transaksi-transaksi mereka sedangkan pihak-pihak lain tidak.

6. **Budaya Organisasi**

Dalam kehidupan sehari-hari seseorang tidak akan terlepas dari lingkungannya. Kepribadian seseorang akan dibentuk pula oleh lingkungannya dan agar kepribadian tersebut mengarah kepada sikap dan perilaku yang positif tentunya harus didukung oleh suatu norma yang diakui tentang kebenarannya dan dipatuhi sebagai pedoman dalam bertindak.

Pada dasarnya manusia atau seseorang yang berada dalam kehidupan organisasi berusaha untuk menentukan dan membentuk sesuatu yang dapat mengakomodasi kepentingan semua pihak, agar dalam menjalankan aktivitasnya tidak berbenturan dengan berbagai sikap dan perilaku dari masing-masing individu. Sesuatu yang dimaksud tidak lain adalah budaya dimana individu berada, seperti nilai, keyakinan, anggapan, harapan dan sebagainya (Koesmono, 2005).

Menurut Hofstede dalam Poerwati (2002), budaya dapat diklasifikasikan kedalam berbagai tingkat, yaitu: nasional, daerah, gender, generasi, kelas sosial, perusahaan/organisasi. Pada tingkat organisasi budaya merupakan serangkaian asumsi-asumsi, keyakinan (*belief*), nilai-nilai dan persepsi dari para anggota kelompok organisasi yang mempengaruhi dan membentuk sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan (Sackmann, Meschi dan Roger dalam Poerwati, 2002).

Menurut Holmes dan Marsden dalam Poerwati (2002), budaya perusahaan atau organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Budaya organisasi adalah suatu persepsi bersama yang dianut oleh anggota-anggota organisasi itu (Robbin, dalam Cahyono dan Ghazali).

Hofstede dalam Poerwati (2002) mengajukan 4 dimensi nilai budaya, dimensi praktek budaya organisasi yang mempunyai kaitan erat dengan praktek-praktek pembuatan keputusan partisipasi penyusunan anggaran, yaitu *employee oriented* (orientasi pada orang) dan *job oriented* (orientasi pada pekerjaan). Tabel satu menyajikan identifikasi karakteristik dimensi budaya organisasi orientasi pada orang dan orientasi pada pekerjaan.

Tabel 2.1

Karakteristik Dimensi Budaya Organisasi

Orientasi pada orang dan Orientasi pada pekerjaan

No	Orientasi pada Orang	Orientasi pada Pekerjaan
1	Keputusan-keputusan yang penting lebih dibuat secara kelompok	Keputusan-keputusan yang penting lebih dibuat secara individu
2	Lebih tertarik pada orang yang mengerjakan dari pada hasil pekerjaan	Lebih tertarik pada hasil pekerjaan daripada orang yang mengerjakan
3	Memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada pegawai baru	Kurang memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada pegawai baru
4	Peduli terhadap masalah pribadi pegawai	Kurang peduli terhadap masalah pribadi pegawai

7. Komitmen Organisasi

Pembahasan terhadap komitmen organisasi akhir-akhir ini menjadi semakin menarik sebagai usaha untuk memahami intensitas dan stabilitas dan dedikasi pekerja terhadap organisasi kerjanya. Wiener dalam Sari (2005) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Robbin (1986) memberikan definisi komitmen organisasi sebagai sikap yang menggambarkan orientasi individu terhadap organisasi, dan hal ini ditunjukkan dengan kesetiaan terhadap organisasi, mengidentifikasikan diri dan melibatkan diri dalam organisasi tersebut.

Komitmen organisasi secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu komitmen terhadap perusahaan (*company commitment*) dan

komitmen terhadap perserikatan (*union commitment*). Pembagian ini dimaksudkan untuk membedakan komitmen terhadap organisasi kerja dengan komitmen terhadap organisasi sosial/non organisasi kerja (Fukami dan Larson dalam Sari 2005).

Komitmen dapat diartikan sebagai suatu orientasi terhadap organisasi yang menghubungkan atau mendekatkan identitas seseorang kepada organisasi (Steers dan Porter dalam Sari, 2005). Didalam pengertian tersebut ditekankan pada "sesuatu" berupa orientasi yang dapat mendekatkan identitas seseorang terhadap organisasi.

Pengertian-pengertian diatas dipertegas dengan perbedaan definisi menjadi dua yaitu pengertian dalam kategori sikap dan kategori perilaku (Steers dan Porter dalam sari, 2005).

Ditinjau dari kategori sikap komitmen organisasional dipandang sebagai suatu individu yang dicirikan adanya:

1. Keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi.
2. Kesiediaan untuk berusaha semaksimal mungkin demi organisasi
3. Keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi.

Ditinjau dari kategori perilaku komitmen organisasional merupakan ketergantungan individu terhadap aktivitasnya dimasa lalu dalam organisasi yang tidak dapat ditinggalkan dengan alasan tertentu, misalnya ia akan kehilangan apa yang diperolehnya selama ini dari organisasi. Dalam

pengertian ini berarti karyawan yang memiliki komitmen organisasional terhadap perusahaan bila ia telah bekerja di perusahaan tersebut selama bertahun-tahun dan ia akan merasa kehilangan banyak hal dengan meninggalkan pekerjaannya tersebut. Komitmen merupakan respon efektif terhadap organisasi secara keseluruhan, komitmen sebagai suatu sikap yang dapat berubah dan berkembang secara perlahan sepanjang waktu, karena merupakan hasil pemikiran individu tentang hubungannya dengan perusahaan tempat ia bekerja.

Pinder dalam Rahman (2002) juga menyatakan bahwa individu yang memiliki komitmen organisasi tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi atau kelompoknya.

E. PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Hubungan Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack

Partisipasi Anggaran dalam sebuah organisasi akan membuat rasa memiliki yang kuat yang disebabkan karena bawahan ikut serta dalam sumbangsih pemikiran. Partisipasi anggaran jelas dapat memberikan motivasi kepada setiap level pegawai. Siegel dan Marconi dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif dengan pencapaian tujuan organisasi. Bawahan mempunyai kesempatan untuk melaporkan informasi yang dimiliki kepada atasannya, sehingga atasan dapat memilih keputusan yang terbaik untuk mencapai tujuan organisasi.

Rahayu dalam Falikhatun (2007) menyatakan bahwa partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima. Selain itu partisipasi juga mengurangi konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi sehingga kinerja bawahan meningkat.

Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan *slack*. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan Pribadinya. Budgetary Slack mencerminkan adanya perbedaan antara jumlah anggaran yang sengaja disusun oleh manajer dengan jumlah estimasi terbaik perusahaan (Anthony dan Govindarajan dalam Falikhatun, 2007).

Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan adanya hubungan antara partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, ini bisa dilihat dari beberapa hasil penelitian, diantaranya adalah hasil penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (1997), Darlis (2002), Baiman (1982), Dunk (1993) yang menemukan bahwa partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*. Akan tetapi ada beberapa penelitian lain yang menunjukkan hasil sebaliknya diantaranya penelitian Schiff dan Lewin (1970), Young (1985), Yuwono (1999), Hermanto (2003), Falikhatun (2007) yang menemukan bahwasanya partisipasi menyebabkan *budgetary slack*. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai (Falikhatun, 2007)

Partisipasi penyusunan anggaran dapat diartikan sebagai keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran. Proses ini merupakan cara yang efektif untuk menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Selain efek positif ada juga efek negative yang ditimbulkan oleh partisipasi penganggaran yaitu terjadinya *slack*. Hal ini terjadi ketika organisasi atau perusahaan hanya mengukur prestasi kerja pegawai didasarkan pada pencapaian target anggaran. Untuk memudahkan pencapaian target kinerja, pegawai berusaha untuk menurunkan pendapatan dan meninggikan biaya. Dari uraian diatas maka hipotesis yang disusun peneliti adalah sebagai berikut:

H1 :Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*

2. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Informasi Asimetris

Informasi asimetri adalah suatu keadaan bahwa bawahan mengetahui lebih banyak tentang informasi yang ada di organisasi dari pada atasannya. Dunk dalam Supriyono (2003) menyatakan bahwa asimetri informasi (*information asymetry*) adalah keadaan yang terjadi jika informasi yang dipunyai bawahan mengenai unit yang menjadi tanggung jawabnya lebih baik dari pada informasi mengenai hal tersebut yang dimiliki atasannya.

Shields dan Young dalam Falikhatun (2007) mengemukakan beberapa kondisi perusahaan yang kemungkinan besar timbulnya informasi asimetri, yaitu : perusahaan yang sangat besar, mempunyai penyebaran secara

geografis, memiliki produk yang beragam, dan membutuhkan teknologi. Kemudian Welsch et al dalam Fitri (2004) mengemukakan dengan adanya partisipasi anggaran dari manajer tingkat menengah dan tingkat bawah dalam proses pembuatan anggaran, mempunyai dampak yang bermanfaat paling tidak dalam dua hal.

Pertama, proses partisipasi mengurangi informasi asimetri dalam organisasi, dengan demikian memungkinkan manajemen tingkat atas mendapatkan informasi mengenai masalah lingkungan dan teknologi, dari manajer tingkat bawah yang mempunyai pengetahuan khusus.

Kedua, proses partisipasi dapat menghasilkan komitmen yang lebih besar dari manajemen tingkat bawah untuk melaksanakan rencana anggaran dan memenuhi anggaran. Dalam proses perencanaan penganggaran seharusnya anggaran dilaporkan sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun, dikarenakan bawahan mempunyai informasi yang lebih dibandingkan atasan maka hal ini dimanfaatkan ketika terjadinya proses partisipasi penganggaran. Bawahan akan cenderung menurunkan anggaran sehingga mereka dapat mencapai target yang diinginkan.

Dunk dalam Fitri (2004) meneliti pengaruh informasi asimetri terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan *budgetary slack*. Ia menyatakan bahwa informasi asimetri akan berpengaruh negative terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Falikhatun (2007).

Akan tetapi ada beberapa penelitian yang mempunyai hasil berlawanan diantaranya penelitian Christensen (1982), Pope (1984), Schiff and Lewin (1970), mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka yang dapat menyebabkan *budgetary slack*.

Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan (Fitri, 2004). Namun, oleh karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan (terdapat informasi asimetri), maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran. Bawahan memberikan informasi bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat *budget* yang relative lebih mudah dicapai. Dari uraian diatas maka hipotesis yang dikembangkan:

H2: Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dengan adanya informasi asimetri.

3. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Budaya Organisasi

Budaya organisasi telah didefinisikan dengan berbagai cara tetapi belum dapat ditentukan definisinya secara pasti (Ouchi dan Wilkins, 1985). Budaya merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi (Luthan dalam Cahyono, 2001). Setiap individu akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku di organisasinya agar dapat diterima oleh lingkungannya.

Budaya organisasi dapat terbentuk dalam waktu yang relatif lama karena ia bersumber dan dapat dipengaruhi oleh budaya internal, budaya

eksternal, dan budaya besar (Rahmady dalam Kompyurini dan Prasetyono 2008). Budaya organisasi tidak dapat ditangkap begitu saja oleh orang luar, tetapi dapat dirasakan melalui perilaku-perilaku anggotanya serta perilaku yang mereka anut.

Di Indonesia dimana budaya ewuh pakewuh yang masih kental terasa dalam setiap struktur organisasi membuat sebuah dilema, dimana budaya untuk balas budi masih cenderung kuat. Setiawan dalam Falikhatun (2007) menyatakan birokrasi di Indonesia adalah birokrasi patrimonial yang menjadikan jabatan dan perilaku dalam keseluruhan hirarki birokrasi lebih didasarkan pada hubungan familiar, hubungan pribadi, dan hubungan *patron-client*.

Perhatian yang diberikan terhadap client bersifat pemenuhan aspek kebutuhan sosial, material, spiritual, dan emosional. *Client* yang memperoleh perlindungan itu dengan segala loyalitasnya dan sukarela akan memenuhi perintah *patron*, dan berusaha untuk menyenangkanya. Atas pertimbangan bahwa anggaran dapat digunakan untuk menilai kinerja *patron* (Mardiasmo, 2002), maka agar kinerjanya dinilai bagus bawahan menginginkan target anggaran yang lebih mudah dicapai atau melakukan *Budgetary Slack*.

Supomo dan Indriantoro (1998) menemukan ada pengaruh positif budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan pengaruh negatif pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan terhadap keefektifan anggaran partisipatif dalam peningkatan kinerja manajerial. Pengaruh positif berarti bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada orang cenderung tidak akan menimbulkan *budgetary slack* (*budgetary slack* rendah) dan sebaliknya,

jika budaya organisasi yang berorientasi pekerjaan, maka *budgetary slack* tinggi.

Dalam organisasi implementasi budaya dirupakan dalam bentuk perilakunya, artinya perilaku dalam organisasi akan diwarnai oleh budaya yang bersangkutan. Dalam konteks budaya organisasi yang ada di Indonesia yang masih didasarkan kepada budaya ewuh pakewuh menyebabkan kemungkinan terjadinya *slack* semakin tinggi. Hal ini disebabkan karena bawahan ingin menyenangkan atasan yang telah berjasa kepadanya. Disamping itu budaya organisasi yang berorientasi kepada pekerjaan juga menimbulkan kesempatan melakukan *slack* yang tinggi, ini dikarenakan keputusan dibuat secara sepihak oleh atasan. Hipotesis yang dikembangkan adalah:

H3 : Partisipasi penganggaran akan mempunyai pengaruh positif terhadap budgetary slack pada budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.

4. Hubungan Partisipasi Penganggaran, Budgetary Slack, dan Komitmen Organisasi

Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday *et al.*, dalam Edfan Darlis, 2002). Komitmen organisasional bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi

dibandingkan kepentingannya sendiri. Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dibandingkan kepentingan pribadi atau kelompoknya (Pinder dalam Edfan Darlis, 2002).

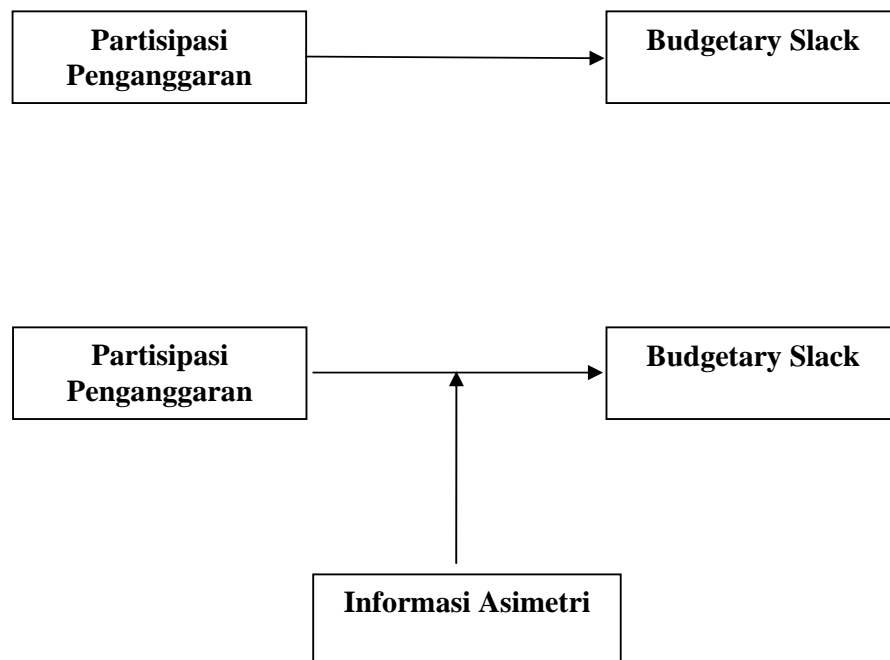
Berkaitan dengan penelitian mengenai komitmen organisasi, Nouri dan Parker dalam Latuheru (2005) berpendapat bahwa naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi. Menurut mereka, komitmen yang tinggi menjadikan individu peduli dengan nasib organisasi dan berusaha menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik dan partisipasi anggaran membuka peluang bagi bawahan untuk menciptakan senjangan anggaran untuk kepentingan mereka jika komitmen karyawan terhadap organisasi berada pada tingkat yang rendah.

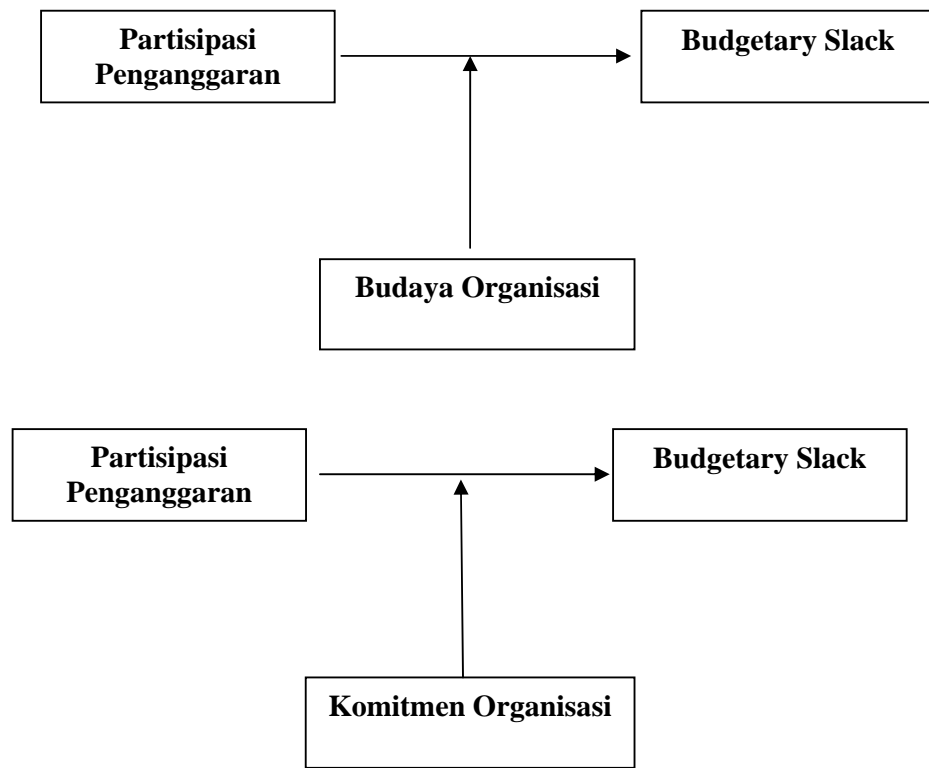
Komitmen organisasional bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri. Dalam pandangan ini, individu yang memiliki komitmen tinggi akan lebih mengutamakan kepentingan organisasinya dibandingkan kepentingan pribadi atau kelompoknya (Pinder, dalam Edfan Darlis, 2002).

Partisipasi penganggaran dapat meningkatkan komitmen bawahan terhadap organisasi. Hal ini disebabkan karena karyawan merasa mempunyai tanggung jawab terhadap keputusan yang dibuat. Komitmen organisasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan mengurangi terjadinya *slack*, karena bawahan akan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dari pada kepentingan individunya. Maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H4: Partisipasi penganggaran akan berpengaruh negative terhadap budgetary slack dengan adanya komitmen organisasi.

F. Model Penelitian





Gambar 1: Model Penelitian

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Subjek dan Objek Penelitian

Populasi yang menjadi subjek penelitian ini adalah pejabat structural yang terdapat di Rumah Sakit Daerah yang ada di Provinsi Yogyakarta dan mempunyai masa jabatan paling sedikit satu tahun. Pengambilan obyek penelitian di RSUD disebabkan adanya tuntutan yang lebih besar dari masyarakat agar Rumah Sakit Daerah lebih efisien, transparan dan akuntabel dalam memperhitungkan biaya ekonomi dan biaya sosial serta dampak negative atas aktivitas yang dilakukannya sebagai salah satu manifestasi lembaga sektor publik. Subyek dari penelitian ini terdiri dari manajer level menengah (Kepala Bagian) pada RSUD di Propinsi DIY alasan menggunakan level manajer menengah adalah karena mereka berperan penting dalam pengambilan keputusan dan merupakan manajer fungsional yang memiliki atasan serta bawahan.

B. Teknik Pengambilan Sampel

Sample yang digunakan dalam penelitian ini diambil dengan cara *simple random sampling* yaitu memberikan kesempatan yang sama yang bersifat tak terbatas pada setiap elemen populasi untuk dipilih sebagai sample (Indriantoro & Supomo, 1999). Tiap responden diberi kuisisioner disertai surat permohonan pengisian kuisisioner.

Kriteria sample yang diambil adalah *middle management level* (Kepala Bagian) dari Rumah Sakit Daerah. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden

telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

C. Jenis Data

Jenis data dalam penelitian ini merupakan data primer yaitu data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli. Data primer secara khusus di kumpulkan oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Data primer dalam penelitian ini adalah persepsi manajer mengenai Informasi asimetri, budaya organisasi, komitmen organisasi, partisipasi anggaran dan senjangan anggaran pada Rumah Sakit Daerah yang ada di Provinsi Yogyakarta.

D. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan cara mengajukan kuisisioner secara langsung. Kuisisioner tersebut diserahkan atau dititipkan kepada bagian administrasi yang kemudian secara langsung dibagikan kepada responden yang menjadi sasaran. Kuisisioner yang sudah diisi akan diambil satu atau dua minggu sejak kuisisioner diserahkan.

E. Skala Pengukuran

Dalam penelitian ini skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert, dimana skala likert ini didesain untuk menelaah seberapa kuat subjek setuju atau tidak setuju dengan pernyataan pada skala 1 sampai 5, di mana skala 1 menunjukkan skor terendah dan skala 5 menunjukkan skor tertinggi, sebagai berikut:

TABEL 1.

Skala Pengukuran

Skala	Keterangan	Skor
1	Sangat Setuju	5
2	Setuju	4
3	Tidak berpendapat	3
4	Tidak Setuju	2
5	Sangat Tidak Setuju	1

F. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1) Variabel Dependent

a) *Budgetary Slack*

Budgetary Slack merupakan variable dependen dalam penelitian ini. *Budgetary Slack* didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifitasnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukna standar kerjanya (Young, dalam Sari 2005). *Budgetary Slack* diukur menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang kemudian diadopsi Wartono (1998), terdiri dari tujuh pertanyaan, yang mengukur tentang:

- Pencapaian Target Anggaran
- Monitoring Anggaran
- Standar Penyusunan Anggaran

2) Variabel Independent

a) Partisipasi Penganggaran

Partisipasi penganggaran merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Partisipasi penganggaran merupakan keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran.

Partisipasi dalam penelitian ini diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang diadopsi Dunk (1993), Wartono (1998), Hidayati (2004), Falikhatun (2007) terdiri dari enam pertanyaan yang mengukur tentang:

- Keterlibatan dalam penyusunan anggaran
- Pengaruh dalam penyusunan anggaran
- Pendapat dalam proses penganggaran

3) Variabel Moderat

a) Informasi Asimetri

Informasi asimetri menunjukkan perbedaan informasi yang dimiliki atasan dan bawahan dalam organisasi. Informasi asimetri diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dan diadopsi oleh Wartono (1998), terdiri dari lima pertanyaan, yang mengukur tentang:

- Pengetahuan tentang pekerjaan dalam organisasi
- Penilaian tentang pekerjaan
- Pemahaman tentang pekerjaan

b) Budaya Organisasi

Budaya organisasi adalah nilai-nilai dan keyakinan (*belief*) yang dimiliki oleh anggota organisasi, yang dimanifestasikan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi yang bersangkutan (pendekatan dimensi praktek) (Hofstede et. al, Poerwanti dalam Falikhatun, 2007). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Supomo dan Indriartoro (1998) berdasarkan hasil analisis faktor-faktor yang digunakan Hofstede dalam Falikhatun (2007). Instrumen tersebut berisi delapan pernyataan untuk mengukur budaya organisasi, yang mengukur tentang:

- Keterlibatan Kelompok dalam pengambilan keputusan
- Pengaruh manajemen dalam pengambilan keputusan
- Prestasi kerja
- Pemberian petunjuk kerja
- Ikatan terhadap masyarakat
- Kepedulian terhadap karyawan

c) Komitmen Organisasi

Menurut Mowday *et al.* (1979) Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasional bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al.*, dalam Edfan

Darlis, 2002). Untuk mengukur komitmen organisasi digunakan sembilan item pertanyaan yang telah digunakan oleh Mowday (1979), yang mengukur tentang:

- Tingkat loyalitas pegawai
- Kebanggaan terhadap Institusi
- Tingkat kepuasan terhadap pekerjaan

G. Uji Kualitas Data

1) Uji Validitas

Adalah konsep pengukuran yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya. Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan berdasarkan analisis item yaitu mengkorelasikan skor setiap item dengan skor faktor (hasil penjumlahan seluruh skor item pertanyaan). Apabila koefisien yang diperoleh positif pada level 0,01 atau 0,05 berarti data dikatakan valid (Nunally, 1978)

2) Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah derajat ketepatan, ketelitian atau keakuratan yang ditunjukkan oleh instrument pengukuran. Pengujiannya dapat dilakukan secara internal, yaitu pengujian dengan menganalisis konsistensi butir-butir pertanyaan yang ada. Pengukuran yang reliable menunjukkan instrument mudah dipercaya sehingga akan menghasilkan data yang dapat dipercaya pula.

Pengujian reliabilitas tersebut dilakukan dengan menggunakan *cronbach alpha* untuk menguji kelayakan terhadap konsistensi seluruh skala

yang digunakan. Criteria yang digunakan untuk mengetahui tingkat reliabilitas adalah bila nilai *cronbach alpha* > 0,5 (Nunnally, dalam Nazzarudin, 2003).

H. Uji Asumsi Klasik

a) Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas merupakan uji yang ditujukan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variable bebas. Model uji regresi yang baik selayaknya tidak terjadi Multikolinieritas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dapat dilihat dari VIF, jika nilai VIF <10 maka tingkat kolinieritas dapat ditoleransi (Nazzarudin, 2003).

b) Heterokedastisitas

Heterokedastisitas menunjukkan bahwa varians variable tidak sama untuk semua pengamatan. Jika varians residual atau pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homosekedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homosekedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Salah satu cara untuk melihat adanya problem heterokedastisitas adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variable terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Cara mendeteksinya adalah dengan melihat apakah titik-titik memiliki pola tertentu yang teratur seperti gelombang, melebar kemudian menyempit, maka mengindikasikan terdapat heterokedastisitas. Jika tidak terdapat pola tertentu yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka mengindikasikan tidak terjadi heterokedastisitas (Nazzarudin, 2003).

c) Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk melihat apakah dalam model-model regresi variable terikat dan variable bebas keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah model regresi yang berdistribusi normal. Normalitas dapat dideteksi dengan uji statistik. Apabila menggunakan grafik jika data menyebar disekitar garis yang diagonal dan mengikat arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas (Nazzarudin, 2003).

I. Analisa Data

1. Regresi Linier Sederhana

Dalam penelitian ini, untuk menguji hipotesis 1 dilakukan pengujian menggunakan *simple regression analysis*. Regresi linier sederhana digunakan apabila variabel dependen dipengaruhi oleh satu variabel independen (Nazaruddin, 2003). Hipotesis 1 dalam penelitian ini di uji dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_1 + e$$

2. Moderated Regression Analysis

Untuk menguji pengaruh dari tiga faktor kontijensi digunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*, adalah aplikasi khusus dari analisis regresi linier berganda, yang persamaan regresinya meliputi hubungan interaksi.

Persamaan statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah sebagai berikut:

a) Untuk menguji Hipotesis 2

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_5 X_1 X_2$$

b) Untuk menguji Hipotesis (3)

$$Y = a + b_1 X_1 + b_3 X_3 + b_6 X_1 X_3$$

c) Untuk menguji Hipotesis (4)

$$Y = a + b_1 X_1 + b_4 X_4 + b_7 X_1 X_4$$

Dimana:

Y = Variabel *Budgetary Slack*

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

X₁ = Variabel Partisipasi Anggaran

X₂ = Variabel Informasi Asimetri

X₃ = Variabel Budaya Organisasi

X₄ = Variabel Komitmen Organisasi

X₁ X₂ = Interaksi antara partisipasi anggaran dan informasi asimetri

X₁ X₃ = Interaksi antara partisipasi anggaran dan Budaya organisasi

X₁ X₄ = Interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi

Adapun kriteria dalam MRA yang digunakan sebagai dasar untuk memastikan apakah variabel informasi asimetri, budaya organisasi, dan komitmen organisasi benar-benar merupakan variabel pemoderasi (pure moderator) adalah sebagai berikut:

- a. Jika $b_2 \neq 0$ dan $b_5 = 0$ maka informasi asimetri bukan merupakan variabel pemoderasi melainkan variabel prediktor independen.
- b. Variabel X2 disebut *Pure moderator* jika $b_2 = 0$ dan $b_5 \neq 0$
- c. Sedangkan variabel X2 disebut *Quasi moderator* jika $b_2 \neq 0$ dan $b_5 \neq 0$
- d. Jika $b_3 \neq 0$ dan $b_6 = 0$ maka budaya organisasi bukan merupakan variabel pemoderasi melainkan variabel *predictor independent*
- e. Variabel X3 disebut *Pure moderator* jika $b_3 = 0$ dan $b_6 \neq 0$
- f. Sedangkan variabel X3 disebut *Quasi moderator* jika $b_3 \neq 0$ dan $b_6 \neq 0$
- g. Jika $b_4 \neq 0$ dan $b_7 = 0$ maka komitmen organisasi bukan merupakan variabel pemoderasi melainkan variabel *predictor independent*
- h. Variabel X4 disebut *Pure moderator* jika $b_4 = 0$ dan $b_7 \neq 0$
- i. Sedangkan variabel X4 disebut *Quasi moderator* jika $b_4 \neq 0$ dan $b_7 \neq 0$

3. Uji Signifikansi Nilai F

Uji signifikansi nilai F dimaksudkan untuk menguji seberapa jauh semua variabel independen secara bersama-sama dapat mempengaruhi variabel dependen. Apabila nilai *P value* (sig) < alpha (0,05), dapat disimpulkan bahwa variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen

4. Uji Signifikansi Nilai t

Pengujian ini ditujukan untuk mengetahui pengaruh tingkat koefisien masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen.

Proses pengambilan kesimpulan ditentukan sebagai berikut:

- Jika P value (sig) > alpha (0,05) maka hipotesis tidak di dukung
- Jika P value (sig) < alpha (0,05) maka hipotesis di dukung

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran, terhadap *budgetary slack* dengan variabel moderasi asimetri informasi, budaya organisasi dan komitmen organisasi. Penelitian dilakukan pada manajer level menengah RSUD di propinsi DIY yang berjumlah 75 orang. Dari penyebaran tersebut jumlah kuesioner yang kembali dan bisa diolah adalah sebanyak 57 eksemplar atau sebesar 76%. Hasil penyebaran kuesioner dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.1
Hasil Penyebaran Kuesioner

RSUD	Jumlah yang disebar	Jumlah kuesioner yang kembali	Jumlah kuesioner yang tidak kembali	Rusak	Kuesioner yang diolah	Prosentase Kuesioner yang bisa diolah
Sleman	18	17	1	1	16	88,9%
Kodya Yogyakarta	21	15	6	0	15	71,43%
Bantul	14	11	3	1	10	71,43%
Gunung Kidul	12	11	1	2	9	75%
Kulon Progo	10	7	3	0	7	70%
Jumlah	75	61	14	4	57	76%

A. Analisis Karakteristik Responden

Untuk memperoleh gambaran tentang karakteristik karyawan yang akan diteliti (responden) dilakukan pengolahan terhadap data kasar melalui perhitungan statistik deskriptif. Hasil deskriptif terhadap karakteristik responden dapat ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4.2
Karakteristik Responden

Karakteristik	Kelompok	Jumlah orang	Persentase
Umur	< 35 tahun	3	5.3%
	35 - 45 tahun	22	38.6%
	> 45 tahun	32	56.1%
	Total	57	100.0%
Jenis Kelamin	Laki-laki	35	61.4%
	Perempuan	22	38.6%
	Total	57	100.0%
Tingkat pendidikan	Diploma	13	22.8%
	Sarjana	29	50.9%
	Pasca Sarjana	15	26.3%
	Total	57	100.0%
Lama menjadi PNS	1 - 3 tahun	2	3.5%
	3 - 5 tahun	10	17.5%
	> 5 tahun	45	78.9%
	Total	57	100.0%
Jabatan	Kabag	4	7.0%
	Kasubbag	12	21.1%
	Kabid	12	21.1%
	Kasubid	12	21.1%
	Kasie	8	14.0%
	Kasubsie	9	15.7%
	Total	57	100.0%
Lama menjabat	1 tahun	17	29.8%
	1 - 3 tahun	11	19.3%
	3 - 5 tahun	17	29.8%
	> 5 tahun	12	21.1%
	Total	57	100.0%

Berdasarkan tabel di atas menunjukkan bahwa mayoritas manajer adalah berjenis kelamin laki-laki yaitu sebesar 61,4%, dan perempuan sebesar 38,6%, berusia lebih dari 45 tahun yaitu sebesar 56,1%, usia diantara 35-45 tahun sebesar 38,6%. Hasil ini mengindikasikan bahwa kaum pria memiliki peluang yang lebih besar dalam memimpin suatu organisasi termasuk dalam organisasi rumah sakit. Dengan usia yang cukup dewasa antara > 45 tahun, merupakan potensi yang baik bagi manajer karena telah memiliki pengalaman kerja yang cukup banyak.

Tingkat pendidikan rata-rata responden adalah sarjana yaitu sebesar 50,9%, pasca sarjana sebanyak 26,3%, dan diploma 22,8%. Kualitas sumber daya manusia (SDM) di rumah sakit daerah terbilang sangat bagus, hal ini dapat dilihat dari tingkat pendidikannya. Dengan adanya SDM yang berkualitas diharapkan dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*.

Rata-rata responden sudah menjadi PNS > dari 5 tahun yaitu sebesar 78%. Hal tersebut dapat dimengerti karena jabatan sebagai Kabag atau Subbag membutuhkan pengalaman organisasi yang baik. Dengan demikian diharapkan manajer dapat menjalankan tugasnya sesuai dengan prosedur yang berlaku.

Responden terbanyak terdiri dari Kasub Bag dan Kasub Bid yaitu masing-masing terdiri dari 21,1%, dengan masa jabatan 3-5 tahun sebesar 29,8%. Sebagai pelaksana teknis peranan Kasubag maupun Kasubid dalam proses penganggaran sangat besar, hal ini dikarenakan anggaran dari masing-masing bidang biasanya disusun oleh kasubag/ kasubid sebelum di setujui oleh kabag.

B. Analisis Deskriptif

Berikut akan dijelaskan analisis deskriptif yaitu menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel yang akan dimasukkan dalam model penelitian. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 4.3 berikut:

Tabel 4.3
Hasil perhitungan Mean dan Standar Deviasi
dari variabel-variabel penelitian

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi penganggaran (X1)	57	1.67	5.00	3.3653	.77844
Informasi Asimetri (X2)	57	1.40	5.00	3.2211	.74516
Budaya Organisasi (X3)	57	2.38	5.00	3.8354	.56548
Komitmen Organisasi (X4)	57	1.44	5.00	3.6961	.63841
Budgetary Slack (Y)	57	2.86	4.86	3.9253	.40912
Valid N (listwise)	57				

Sumber : Data primer diolah, 2009

Dari tabel 4.3 diatas dapat dijelaskan bahwa penilaian responden terhadap Partisipasi penyusunan anggaran memiliki rata-rata sebesar 3,36, standar deviasi sebesar 0,778 dan rentang minimum maksimum sebesar 1,67 – 5.00. Hasil ini berarti seluruh responden yang memberikan jawaban atas Partisipasi penyusunan anggaran rata-rata memberikan penilaian sebesar 3,36 dan termasuk dalam partisipasi anggaran yang cukup, dimana manajer ikut serta dalam setiap anggaran, menerima apabila usulnya direvisi, aktif dalam memberikan pendapat dan kontribusi, tentang anggaran ke atasan karena memandang bahwa sumbangannya sangat penting dan atasan sering meminta pendapat dalam usulan anggaran. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,778 artinya ukuran penyebaran dari variabel Partisipasi penyusunan anggaran adalah sebesar 0,778 dari 57 responden yang diteliti.

Hasil deskriptif terhadap informasi asimetri nilai rata-rata sebesar 3,2211, standar deviasi sebesar 0,745 dan rentang minimum maksimum sebesar 1,40-5. Nilai rata-rata sebesar 3,2211, termasuk dalam informasi asimetri yang cukup, sehingga manajer merasa lebih mengetahui informasi tentang input output, mengenal secara teknis tentang pekerjaan, informasi tentang aktivitas diunit termasuk dalam menilai, dan memahami tentang apa yang telah dicapai unit yang dipimpinnya dibandingkan dengan atasannya. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,745 artinya ukuran penyebaran dari variabel informasi asimetri adalah sebesar 0,745 dari 57 responden yang diteliti.

Pada variabel budaya organisasi memiliki rata-rata sebesar 3,8354, standar deviasi sebesar 0,565 dan rentang minimum maksimum sebesar 2,38 – 5. Artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas budaya organisasi rata-rata termasuk dalam budaya organisasi yang tinggi, dimana manajer telah merasa bahwa instansi telah membuat keputusan yang dibuat secara kelompok, tidak hanya memperhatikan hasil pekerjaan saja, cenderung mempertahankan pegawai yang berprestasi, adanya pembicaraan bersama tentang perubahan di organisasi, adanya petunjuk yang jelas, peduli pada karyawan maupun masyarakat. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,565 artinya ukuran penyebaran dari variabel budaya organisasi adalah sebesar 0,565 dari 57 responden yang diteliti.

Pada variabel komitmen organisasi memiliki nilai rata-rata sebesar 3,6961, standar deviasi sebesar 0,638 dan rentang minimum maksimum sebesar 1,44 – 5. Artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas komitmen

organisasi rata-rata termasuk dalam komitmen organisasi yang tinggi, dimana manajer telah memiliki keinginan dalam membantu organisasi, menerima segala penugasan, merasa bangga dapat bekerja di pemerintahan ini, memiliki peluang dalam meningkatkan kinerja karyawan dan organisasional karena peduli terhadap masa depan organisasi Sedangkan standar deviasi sebesar 0,638 artinya ukuran penyebaran dari variabel komitmen organisasi adalah sebesar 0,638 dari 57 responden yang diteliti.

Pada variabel *budgetary slack* memiliki rata-rata sebesar 3,92 standar deviasi sebesar 0,409 dan rentang minimum maksimum sebesar 0,409 artinya bahwa dari seluruh responden yang memberikan jawaban atas *budgetary slack* rata-rata memberikan skor penilaian yang tinggi. Hal ini berarti rata-rata manajer meyakini bahwa standar anggaran menyebabkan tingginya produktivitas, adanya kelonggaran anggaran, percaya diri tentang pencapaian anggaran, hati-hati dalam memonitor biaya. Sedangkan standar deviasi sebesar 0,409 artinya ukuran penyebaran dari variabel *budgetary slack* adalah sebesar 0,409 dari 57 responden yang diteliti.

C. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

1. Uji Validitas

Uji validitas yaitu ukuran yang menunjukkan tingkat-tingkat validitas atau kesahihan suatu instrumen. Untuk menguji validitas alat ukur atau instrumen digunakan rumus *Product Moment Pearson*, yaitu mengkorelasikan skor butir pernyataan dalam angket dengan skor komposit/faktor butir-butirnya. Suatu instrumen dapat dinyatakan valid

jika probabilitas (sig-2 tailed) < 0,05. Hasil uji validitas dapat ditunjukkan pada Tabel 4.4. berikut:

Tabel 4.4

Rangkuman hasil uji validitas instrumen pertanyaan

Variabel	No. Item	Koef. Korelasi	p-value	Keterangan
Partisipasi Penyusunan Anggaran	PA 1	0.671	0.000	Valid
	PA 2	0.514	0.000	Valid
	PA 3	0.820	0.000	Valid
	PA 4	0.692	0.000	Valid
	PA 5	0.781	0.000	Valid
	PA 6	0.953	0.000	Valid
Asimetri Informasi	AI 1	0.800	0.000	Valid
	AI 2	0.905	0.000	Valid
	AI 3	0.888	0.000	Valid
	AI 4	0.853	0.000	Valid
	AI 5	0.825	0.000	Valid
Budaya Organisasi	BO 1	0.851	0.000	Valid
	BO 2	0.706	0.000	Valid
	BO 3	0.801	0.000	Valid
	BO 4	0.716	0.000	Valid
	BO 5	0.669	0.000	Valid
	BO 6	0.628	0.000	Valid
	BO 7	0.654	0.000	Valid
	BO 8	0.701	0.000	Valid
Komitmen Organisasi	KO 1	0.543	0.000	Valid
	KO 2	0.754	0.000	Valid
	KO 3	0.656	0.000	Valid
	KO 4	0.847	0.000	Valid
	KO 5	0.732	0.000	Valid
	KO 6	0.809	0.000	Valid
	KO 7	0.757	0.000	Valid
	KO 8	0.631	0.000	Valid
	KO 9	0.696	0.000	Valid
Budgetary Slack	BS 1	0.710	0.000	Valid
	BS 2	0.512	0.000	Valid
	BS 3	0.443	0.000	Valid
	BS 4	0.681	0.000	Valid
	BS 5	0.701	0.000	Valid
	BS 6	0.734	0.000	Valid
	BS 7	0.658	0.000	Valid

Sumber : Data primer diolah, 2009

Seperti telah dikemukakan diatas ternyata koefisien korelasi semua butir dengan skor total memiliki nilai probabilitas (sig) < 0,05, sehingga semua butir instrumen pertanyaan baik pada variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, budaya organisasi, komitmen organisasi dan *budgetary slack* yang tertuang dalam angket penelitian dapat dinyatakan valid dan dapat digunakan untuk penelitian selanjutnya.

2. Uji Reliabilitas

Dalam pengujian ini dilakukan dengan cara *one shot* atau pengukuran sekali saja. Program *SPSS for 14.00* memberikan fasilitas untuk reliabilitas dengan uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Suatu variabel dikatakan reliable jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* (α) > 0,5 (Nunnaly dalam Nazzarudin, 2003)

Hasil uji reliabilitas pertanyaan tentang variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, budaya organisasi, komitmen organisasi dan *budgetary slack*, dapat diringkas sebagaimana yang tersaji dalam tabel berikut ini.

Tabel 4.5
Ringkasan hasil pengujian reliabilitas

Variabel	Koef. Alpha		
Partisipasi Anggaran	0,810	0,5	Reliabel
Asimetri Informasi	0,906	0,5	Reliabel
Budaya organisasi	0,861	0,5	Reliabel
Komitmen organisasi	0,881	0,5	Reliabel
<i>Budgetary slack</i>	0,754	0,5	Reliabel

Sumber : Data Primer diolah, (2009)

Berdasarkan ringkasan hasil uji reliabilitas seperti yang terangkum dalam tabel diatas, dapat diketahui bahwa nilai koefisien *Cronbach Alpha* pada masing-masing variabel nilainya lebih besar dari 0,5. Dengan mengacu pada pendapat yang dikemukakan oleh Nunnally semua butir pertanyaan dalam variabel penelitian adalah handal. Sehingga butir-butir pertanyaan dalam variabel penelitian dapat digunakan untuk penelitian selanjutnya.

D. Uji Asumsi Klasik

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis secara statistik sebenarnya model persamaan regresi yang diajukan adalah sudah memenuhi syarat, dalam arti eratnya hubungan variabel bebas dengan variabel tidak bebasnya. Tetapi agar model persamaan tersebut dapat diterima secara ekonometrik maka harus memenuhi asumsi klasik antara lain multikolinearitas, heteroskedastisitas dan uji normalitas,.

1. Uji Multikolinieritas

Multikolinieritas adalah situasi adanya multi korelasi diantara variabel bebas satu dengan yang lainnya atau dengan kata lain diantara variabel-variabel bebas tersebut dapat dibentuk hubungan antara variabel yang satu dengan variabel yang lainnya. Pengujian ini menggunakan *Tolerance Value* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas dalam regresi. Uji VIF dilakukan terhadap ketiga variabel bebas, dan iktisar hasil multikolinieritas pada variabel bebas dapat ditunjukkan pada tabel 4.6 berikut:

Tabel 4.6
Hasil Uji Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	PA	.357	2.798
	AI	.959	1.043
	PA * AI	.351	2.845

a Dependent Variable: Budgetary Slack

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	PA	.971	1.030
	BO	.587	1.704
	PA * BO	.577	1.732

a Dependent Variable: Budgetary Slack

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	PA	.397	2.516
	KO	.516	1.939
	PA * KO	.288	3.472

a Dependent Variable: Budgetary Slack

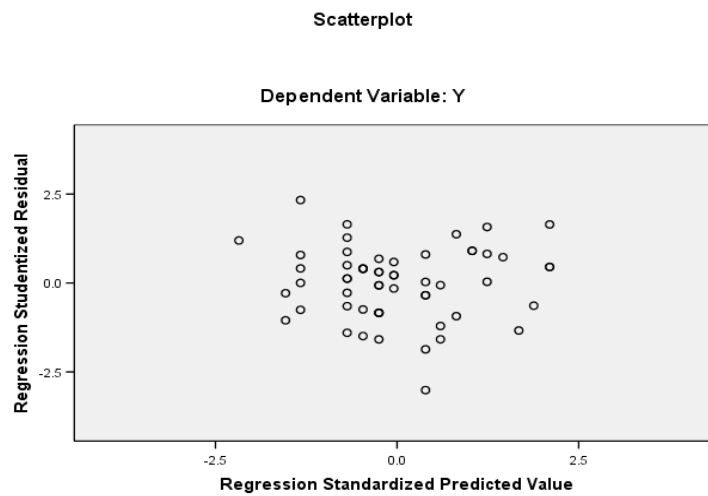
Sumber : Data primer yang diolah, 2009

2. Uji Heteroskedastisitas

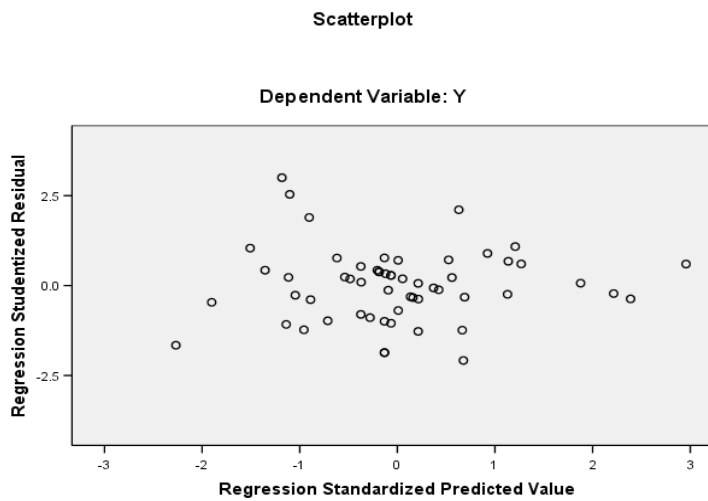
Heteroskedastisitas adalah variasi residual tidak sama untuk semua pengamatan. Uji ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terjadi penyimpangan model karena varian gangguan berbeda antara satu observasi ke observasi lain. Untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas dalam model persamaan regresi dapat menggunakan gambar/ *chart* model *scatterplot* dengan program *SPSS*. Model regresi akan heteroskedastik bila

membentuk suatu pola atau trend garis tertentu dan titik-titik tidak menyebar diatas atau dibawah angka 0 (nol) pada sumbu Y (Ghozali, 2001) Hasil pengujian heteroskedastisitas dapat ditunjukkan pada gambar berikut:

Heteroskedastisitas Model 1



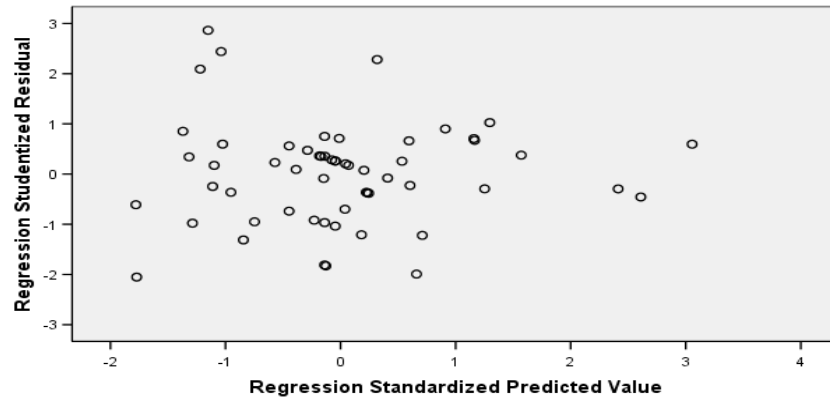
Heteroskedastisitas Model 2



Heteroskedastisitas Model 3

Scatterplot

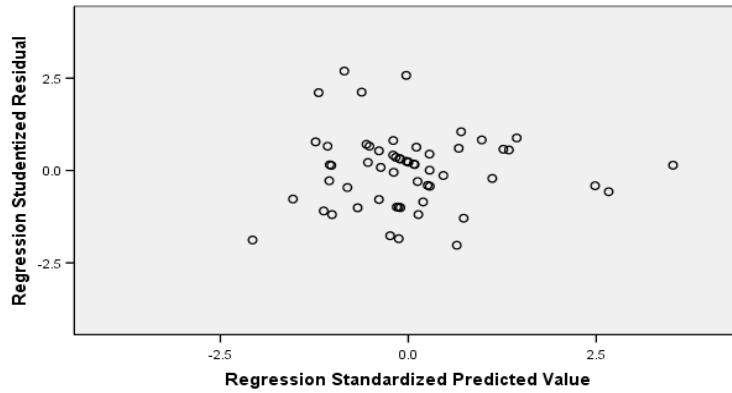
Dependent Variable: Y



Heteroskedastisitas Model 4

Scatterplot

Dependent Variable: Y



Gambar 4.1. Uji Heteroskedastisitas

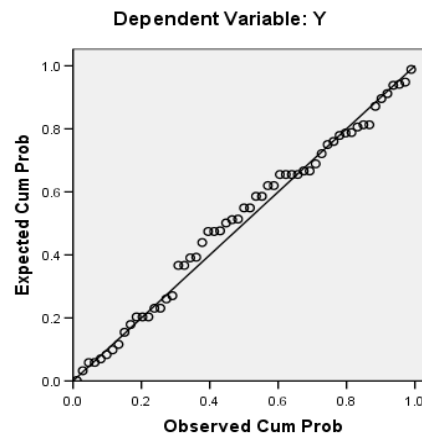
Dari gambar diatas menunjukkan bahwa sebaran data residual tidak membentuk pola tertentu dan menyebar di sekitar nol. Dengan demikian model regresi yang digunakan tidak terjadi heteroskedastisitas.

3. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel tergantung dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji normalitas data digunakan digram Plot Normal P-P. Hasil pengujian normalitas dapat ditunjukkan pada gambar berikut :

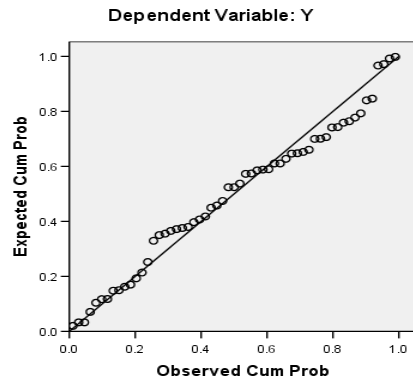
Normalitas Model 1

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



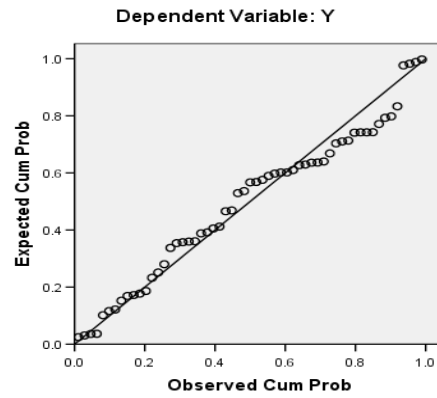
Normalitas Model 2

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



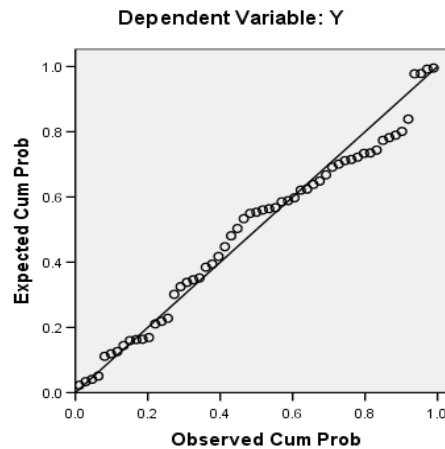
Normalitas Model 3

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Normalitas Model 4

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 4.2. Uji Normalitas

Berdasarkan gambar di atas dapat diketahui bahwa titik-titik yang terbentuk menyebar di sekitar garis diagonal. Dengan demikian data dalam penelitian ini telah berdistribusi normal.

E. Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Hipotesis Pertama

Hipotesis pertama menyatakan bahwa “Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*”. Untuk membuktikan hipotesis pertama ini digunakan analisis regresi linier sederhana.

Dengan bantuan seri *Program Statistik (SPSS) for windows 14* diperoleh rangkuman hasil analisis regresi linier sederhana seperti pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4.7
Hasil Analisis Regresi Linier Sederhana

Variabel	Koef. Regresi (B)	t hitung	Sig.t	Keterangan
Konstanta	3.221	14.351	0.000	
Partisipasi Anggaran (X1)	0.209	3.217	0.002	Signifikan
Multiple R	0,398			
R Square	0,158			

Sumber : Data primer diolah, 2009

Hasil analisis regresi linier sederhana seperti pada tabel 4.7 di atas dapat ditulis persamaan regresi yaitu sebagai berikut :

$$\text{Budgetary Slack} = 3,221 + 0,209 \text{ Partisipasi Anggaran}$$

Berdasarkan hasil Tabel 4.7 diperoleh, nilai probabilitas (sig-t) sebesar 0,002, nilai ini jauh lebih rendah dibandingkan dengan 0,05 maka pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* adalah signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran manajer maka *budgetary slack* akan semakin meningkat, begitu pula sebaliknya. Dengan demikian hipotesis pertama dapat didukung.

Sedangkan besarnya pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* ditunjukkan dengan nilai koefisien determinasi (R square) yaitu sebesar 0,158, artinya *budgetary slack* dapat dijelaskan 15,8% oleh partisipasi anggaran, dan sisanya sebesar 84,2% oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

2. Pengujian Hipotesis 2

Untuk membuktikan hipotesis 2 digunakan analisis regresi moderasi, hasil pengujian dengan Regresi moderasi dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.8
Pengaruh Partisipasi penyusunan anggaran terhadap *budgetary slack* yang dimoderasi informasi asimetri

Variabel	Koef. Reg	Stand. Error	Beta	t stat.	Sig-t
(Constant)	2.607	0.252		10.345	0.000
Partisipasi Penganggaran (PA)	0.011	0.094	0.020	0.115	0.909
Informasi Asimetri (AI)	0.223	0.060	0.407	3.739	0.000
PA*AI	0.044	0.020	0.391	2.178	0.034
F Stat.	11,715				
Sig-F	0.000				
Adjusted R ²	0.365				

Dependent Variable: Budgetary Slack

Sumber : Data primer diolah, 2009

Dari tabel diatas maka dapat dinyatakan formula persamaan regresi interaksi sebagai berikut:

$$\text{Budgetary slack} = 2,607 + 0,223 \text{ Informasi Asimetri} + 0,044$$

Partisipasi Anggaran*Asimetri Informasi

Berdasarkan hasil analisis diatas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan informasi asimetri mempunyai pengaruh yang positif terhadap *Budgetary slack*, dengan koefisien regresi sebesar 0,044 dan tingkat signifikansi sebesar 0,034 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian secara serentak dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 11,715 dan p-value sebesar $0,000 < 0,05$. Dengan demikian secara

serentak variabel partisipasi anggaran, informasi asimetri dan interaksi partisipasi anggaran * informasi asimetri berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh ketiga variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (adjusted R square) yang bernilai 0,365. Artinya *budgetary slack* dapat dijelaskan 36,5% oleh ketiga variabel independent dan sisanya sebesar 64,5% oleh variabel bebas lainnya.

3. Pengujian Hipotesis 3

Untuk membuktikan hipotesis 3 digunakan analisis regresi moderasi, hasil pengujian dengan regresi moderasi dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.9
Pengaruh Partisipasi penyusunan anggaran terhadap *budgetary slack* yang dimoderasi Budaya organisasi

Variabel	Koef. Reg	Stand. Error	Beta	t stat.	Sig-t
(Constant)	2.611	0.372		7.014	0.000
Partisipasi Penganggaran (PA)	0.179	0.058	0.341	3.073	0.003
Budaya Organisasi (BO)	0.020	0.103	0.027	0.192	0.848
PA * BO	0.051	0.017	0.441	3.061	0.003
F Stat.	10,183				
Sig-F	0.000				
Adjusted R ²	0.330				

Dependent Variable: Budgetary Slack
Sumber : Data primer diolah, 2009

Dari tabel diatas maka dapat dinyatakan formula persamaan regresi interaksi sebagai berikut:

$$\mathbf{Budgetary\ Slack = 2,611 + 0,179\ Partisipasi\ Anggaran + 0,051\ Partisipasi\ Anggaran * Budaya\ Organisasi}$$

Berdasarkan persamaan tersebut maka dapat diinterpretasikan :

Berdasarkan hasil analisis diatas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan budaya organisasi mempunyai pengaruh yang positif terhadap *Budgetary slack*, dengan koefisien regresi sebesar 0,051 tingkat signifikansi sebesar 0,003 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian secara serentak dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 10,183 dan p-value sebesar $0,000 < 0,05$. Dengan demikian secara serentak variabel partisipasi anggaran, budaya organisasi dan interaksi partisipasi anggaran * budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh ketiga variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (adjusted R square) yang bernilai 0,330. Artinya *budgetary slack* dapat dijelaskan 33% oleh ketiga variabel independent dan sisanya sebesar 67% oleh variabel bebas lainnya.

4. Pengujian Hipotesis 4

Untuk membuktikan hipotesis 4 digunakan analisis regresi moderasi, hasil pengujian dengan regresi moderasi dapat ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4.10
Pengaruh Partisipasi penyusunan anggaran terhadap *budgetary slack* yang dimoderasi Komitmen organisasi

Variabel	Koef. Reg	Stand. Error	Beta	t stat.	Sig-t
(Constant)	3.016	0.430		7.013	0.000
Partisipasi Penganggaran (PA)	0.033	0.090	0.063	0.370	0.713
Komitmen Organisasi (KO)	0.084	0.096	0.130	0.869	0.389
PA * KO	0.012	0.005	0.502	2.502	0.015
F Stat.	11,037				
Sig-F	0.000				
Adjusted R ²	0.350				

Dependent Variable: Budgetary Slack
Sumber : Data primer diolah, 2009

Dari tabel diatas maka dapat dinyatakan formula persamaan regresi interaksi sebagai berikut:

$$\text{budgetary slack} = 3,016 + 0,084 \text{ komitmen Organisasi} + 0,012$$

Partisipasi Anggaran* Komitmen Organisasi

Berdasarkan hasil analisis diatas dapat diketahui bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang positif terhadap *Budgetary slack*, dengan koefisien regresi sebesar 0,012 tingkat signifikansi sebesar 0,015 yang nilainya kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa pengaruh tersebut signifikan.

Hasil pengujian secara serentak dengan uji F diperoleh nilai F hitung sebesar 11,037 dan p-value sebesar $0,000 < 0,05$. Dengan demikian secara

serentak variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan interaksi partisipasi anggaran * komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*. Sedangkan untuk menentukan besarnya pengaruh ketiga variabel tersebut ditunjukkan dengan koefisien determinasi (adjusted R square) yang bernilai 0,350. Artinya *budgetary slack* dapat dijelaskan 35% oleh ketiga variabel independent dan sisanya sebesar 65% oleh variabel bebas lainnya.

F. Pembahasan Hasil penelitian

Dari penjelasan tentang pengujian hipotesis yang dilakukan dinyatakan bahwa hipotesis pertama hingga hipotesis ketiga diterima, sedangkan hipotesis keempat tidak didukung.

Pada hipotesis pertama menunjukkan bahwa pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* adalah signifikan. Hasil ini menunjukkan semakin tinggi partisipasi anggaran manajer maka *budgetary slack* akan semakin meningkat, begitu pula sebaliknya. Dengan demikian hipotesis pertama dapat didukung.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Falikhatun, (2007) yang menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kesenjangan anggaran. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai. Hal ini mengindikasikan bahwa partisipasi yang dilakukan bukan partisipasi yang sebenarnya karena digunakan secara negatif (untuk tujuan pribadi) sehingga menimbulkan konsekuensi disfungsi bagi

organisasi yang berakibat timbulnya senjangan anggaran (Iksan dan Ane, 2007). Temuan ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan Lukka (1998), Young (1985), Nouri dan Parker (1996), Amrul dan Nasir (2002).

Hasil hipotesis kedua menunjukkan bahwa Interaksi Partisipasi Anggaran dan informasi asimetri mempunyai pengaruh yang positif terhadap *Budgetary slack*. Hal ini berarti dalam kondisi asimetri informasi maka Partisipasi Anggaran akan meningkatkan *Budgetary slack*, dan sebaliknya Partisipasi Anggaran akan menurunkan *Budgetary slack* apabila tidak terjadi asimetri informasi. Dari hasil analisis regresi interaksi tersebut maka dapat disimpulkan hipotesis kedua **terbukti** dimana Partisipasi Anggaran akan menaikkan *Budgetary slack* apabila terdapat asimetri informasi.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan Falikhatun (2007) yang menemukan bahwa asimetri informasi mempunyai pengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Tetapi hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993) yang menyatakan bahwa ketika informasi asimetri tinggi maka senjangan akan tinggi.

Dari hasil analisis regresi interaksi maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga **terbukti** dimana Partisipasi Anggaran akan menaikkan *Budgetary slack* apabila budaya organisasi yang berlaku berorientasi pada pekerjaan, dan akan menurunkan *Budgetary slack* apabila budaya organisasi berorientasi pada orang.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan Falikhatun (2007) yang

menemukan bahwa budaya organisasi mempunyai pengaruh negatif tidak signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Tetapi hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Poerwati (2002) yang menemukan bahwa budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan cenderung akan meningkatkan terjadinya slack dari pada budaya yang berorientasi pada orang.

Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa partisipasi penganggaran akan meningkatkan slack jika keputusan-keputusan yang penting dibuat sepihak oleh pihak atasan, lebih tertarik pada pekerjaan dari pada orang yang mengerjakan dan kurang peduli terhadap masalah pribadi pegawai. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris mengenai pentingnya aspek *human relation* dalam upaya untuk mengurangi terjadinya slack.

Dari hasil analisis regresi interaksi maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan “Partisipasi penganggaran akan berpengaruh negative terhadap budgetary slack dengan adanya komitmen organisasi” tidak terbukti. Hasil justru menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan dimana Partisipasi Anggaran akan menaikkan *Budgetary slack* apabila manajer memiliki komitmen organisasi.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan Fitri (2004) yang menemukan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh negatif tidak signifikan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran. Tetapi hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Darlis (2002)

yang menyatakan bahwa komitmen organisasi dimensi *obligation to stay* yaitu, komitmen yang timbul terbatas hanya pada kewajiban yang menjadi tanggung jawabnya saja dan *cost of leaving* yaitu, individu bekerja berdasarkan pertimbangan berapa pengorbanan yang dikeluarkan akan cenderung meningkatkan *budgetary slack* dalam hubungannya dengan partisipasi penganggaran.

BAB V

KESIMPULAN DAN PEMBAHASAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dijelaskan di Bab terdahulu, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah:

1. Keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran ternyata tidak dapat menurunkan terjadinya *slack*. Partisipasi penganggaran membuat peluang manajer untuk melakukan *slack* semakin besar, sehingga mereka cenderung melakukannya.
2. Dengan adanya asimetri informasi menyebabkan perilaku *slack* dalam proses penyusunan anggaran semakin meningkat. Hal ini dikarenakan dengan mempunyai informasi lebih dari pada atasannya bawahan merasa diuntungkan dan mempunyai peluang untuk melakukan *slack*.
3. Budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan cenderung meningkatkan *slack*, hal ini dikarenakan bawahan merasa kurang dihargai oleh atasan, sehingga mereka cenderung akan melakukan *slack*.
4. Adanya komitmen organisasi tidak menjadikan praktek *slack* menurun. Faktor dari luar masih memegang peranan penting dalam menumbuh kembangkan komitmen bawahan.

B. Saran

Berdasarkan hasil temuan tersebut maka ada beberapa saran yang sebaiknya dilakukan oleh pihak rumah sakit yaitu :

1. Melakukan pengendalian internal yang lebih baik terutama dalam pelaksanaan anggaran rumah sakit, karena manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran justru akan meningkatkan *budgetary slack* .
2. Perlu adanya keterbukaan informasi antara pimpinan hingga bawahan, agar tidak terjadi informasi yang asimetri, karena hal tersebut akan meningkatkan *budgetary slack* ketika manajer berpartisipasi aktif dalam penyusunan anggaran.
3. Perlu adanya perubahan budaya organisasi dari yang berorientasi pekerjaan kepada yang berorientasi pada orang, sehingga aspek *human relation* dapat terpenuhi.
4. Pihak perusahaan harus dapat menumbuh kembangkan komitmen kerja karyawan agar memiliki komitmen yang tinggi dalam bekerja. Langkah yang dilakukan adalah dengan memberikan insentif tambahan yang sesuai pada jabatan sekarang, sehingga manajer akan merasa memiliki sistem nilai yang sama didalam bekerja, bangga bekerja di perusahaan ini, loyal pada perusahaan sehingga tidak mau pindah pada perusahaan lain, merasa memiliki peluang yang terbaik serta peduli terhadap masa depan perusahaan. Dengan langkah ini diharapkan agar *budgetary slack* perusahaan akan diperoleh secara optimal.

C. Keterbatasan

Peneliti menyadari bahwa penelitian ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu ada beberapa saran yang perlu dikemukakan untuk memperbaiki penelitian selanjutnya antara lain:

1. Responden perlu diperluas pada organisasi sector public yang lain seperti, pada instansi pendidikan negeri, kantor-kantor pemerintahan.
2. Metode penelitian perlu ditambah dengan menggunakan metode lain seperti wawancara, hal ini untuk mengurangi tingkat bias yang terjadi.
3. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan variable-variabel lain seperti, budget emphasis, ketidakpastian lingkungan, dan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Asriningati, 2006, Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi kasus pada perguruan tinggi swasta di DIY), *Skripsi SI*, UII.
- Cahyono, D., dan Dr. Ghozali, I., Pengaruh Jabatan, Budaya Organisasional dan Konflik Peran terhadap Hubungan kepuasan kerja dengan Komitmen Organisasi (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik), *SNA IV*.
- Darlis, Edfan, 2002, Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran, *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia*, Vol. 5, No. 1.
- Falikhatun, 2007, Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack, *SNA X*, Makasar.
- Fitri, Yulia, 2004, Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris terhadap Universitas Swasta di Kota Bandung), *SNA VII*, Denpasar.
- Ghozali, Prof. Dr. H. Imam, M.Com, Akt., 2005, *Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Gklinis, Oktober 2005, *Berharap Peningkatan Mutu RS Lewat Badan Layanan Umum*, www.gizi.net.
- Ikhsan, Arfan, dan Ane, L.A, 2007, Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi, *SNA X*, Makasar.
- Jonosaputro, September 2008, *Apa Itu Badan Layanan Umum?*, www.ftzphobia.blogspot.com
- Kholis, Bayu Nur, 2007, Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Survey pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten/Kota dan Propinsi di DIY), *Skripsi SI*, UMY.
- Koesmono, H. Teman, 2005, Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Motivasi dan Kepuasan Kerja serta Kinerja Karyawan pada sub Sektor Industri Pengolahan Kayu Skala Menengah di Jawa Timur, *Jurnal Manajemen dan Kewirausahaan*, Vol. 7, No. 2, September.

- Kompyurini, Nurul, dan Prasetyono, 2008, Analisis Kinerja Rumah Sakit Daerah Berdasarkan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Akuntabilitas Publik, *SNA 11*, Pontianak
- Krisler, B. O., dan Icut, R. B., 2006, Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Job Relevant Information (JRI) terhadap Informasi Asimetris (Studi pada Badan Layanan Umum Universitas Negeri di Kota Purwokerto Jawa Tengah), *SNA 9*, Padang.
- Latuheru, B.P., 2005, Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating, Study Empiris pada Kawasan Industri Maluku, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 7, No. 2, November.
- Nazaruddin, Ietje, *Modul Praktikum Statistika*, UPFE, UMY, Yogyakarta
- Ndraha, Taliziduhu, Juni 1997, *Budaya Organisasi*, Rineka Cipta, Jakarta.
- Norpatiwi, AM. Vianey, 2009, Aspek Value Added Rumah Sakit Sebagai Badan Layanan Umum, www.stieykpn.ac.id.
- Mahsun, Muhammad S.E., M. Si., Akt., 2006, *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, BPFE, Yogyakarta.
- Peraturan Pemerintah RI No. 23 Tahun 2005, tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Poerwati, Tjahjaning, 2002, Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial: Budaya Organisasi dan Motivasi sebagai Variabel Moderating, *SNA V*, Semarang, September.
- Rahman, Arif, 2007, Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jakarta Timur), *Skripsi S1*, UMY.
- Ramdeen, Collin, Ph.D., Santos, Jocelina, Ph.D, and Chatfield, Hyun Kyung, Ph.D., 2007, An Examination of Impact of Budgetary Participation, Budget Emphasis, and Information Asymmetry on Budgetary Slack in the Hotel Industry.
- Sari, Indah Mustika, 2005, Analisis Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Survey pada Perusahaan Perhotelan Di Yogyakarta), *Skripsi S1*, UMY.
- Seksi Informasi dan Hukum, 2008, Rumah Sakit Pemerintah Sebagai Badan Layanan Umum, www.jdih.bpk.go.id.

- Stevens, D.E., March 2000, "*Determinants of Budgetary Slack in the Laboratory: An Investigation of Controls for Self-Interested Behavior*". Sosial Science Research Network Electronic Paper Colection.
- Supriyanto, Joko, dan Suparjo, 2006, Badan Layanan Umum: Sebuah Pola Pemikiran Baru atas Unit Pelayanan Masyarakat, www.Rimbawan.com.
- Supriyono, R. A., Syakhroza, Akhmad, 2003, Peran Asimetri Informasi dan Perespon Keinginan Sosial sebagai Variabel Moderating Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajer di Indonesia, *SNA VI*, Surabaya, Oktober.
- Tangkilan, Drs. Hessel Nogi. S. M.Si., 2005, *Manajemen Publik*, Gramedia, Jakarta.
- Undang-undang RI No. 15 Tahun 2004, tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Wijayati, Anik, 2007, Pengaruh Asimetri Informasi, Leverage, dan Ukuran Perusahaan terhadap Praktik Manajemen Laba pada Perusahaan yang Melakukan Initial Public Offering, *Skripsi SI*, UMY.