

THE EFFECT OF BUDGET PARTICIPATION, INFORMATION ASYMMETRY, BUDGET EMPHASIZING, SELF ESTEEM, AND REWARD ON BUDGETARY SLACK

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, Self Esteem, Dan Reward Terhadap Senjangan Anggaran

Eri Ariantoro

Universitas Muhammadiyah Magelang

Email: erianrian45@gmail.com

ABSTRACT

This study aimed to examine the effect of budgetary participation, asymetry information, budget emphasis, self esteem, and reward towards budgetary slack at govermance institution in Temanggung Town. The population in this study are all government agencies in Temanggung Town, totaling 47 units. To determine sample is using purposive sampling method, the responden of this study is the officials of the Echelon III and IV who had worker or server more than 2 years. The number of samples to be taken from this population is as much as 224 respondents. Analysis of data using models Moderated Regression Analysis (MRA), The study states that the hypothesis testing results show that 1) Budget partisipation, asymetry information, budget emphasis has a positive influence on budgetary slack; 2) Self esteem has a negative influence on budgetary slack; 3) Reward does not affect significantly to the budgetary slack.

Keywords: *Budgetary Participation, Asymetry Information, Budget Emphasis, Self Esteem, Reward, Budgetary Slack.*

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, self esteem dan reward terhadap senjangan anggaran. Populasi penelitian ini adalah Organisasi Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung yang berjumlah 47 kantor. Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari jawaban atas kuesioner yang disebarakan kepada responden. Penelitian ini menggunakan metode Purposive sampling dalam menentukan sampel, dan mengambil responden sebanyak 224 orang yaitu pejabat eselon III dan IV yang sudah bekerja atau menjabat lebih dari 2 tahun. Data yang didapat, diolah dengan menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini menunjukkan bahwa 1) Partisipasi anggaran, asimetri informasi, dan penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran; 2) Self esteem berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran; 3) Reward tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Kata kunci : Partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, self esteem, reward, senjangan anggaran

A. PENDAHULUAN

Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik dalam fungsinya sebagai alat pengendali (Mardiasmo, 2009). Realisasi anggaran sektor publik akan diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan yang menurut UU nomor 15 Tahun 2006 BAB III memiliki wewenang dalam memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan yang dilakukan oleh lembaga yang mengelola keuangan negara salah satunya adalah Pemerintah Daerah. Hasil audit BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung menunjukkan bahwa, selama periode 2012-2016 Kabupaten Temanggung selalu mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Data dari BPK tersebut memperlihatkan bahwa laporan keuangan pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung telah dilaksanakan dengan baik dimana realisasi anggaran telah sesuai dengan anggaran yang telah disusun sebelumnya. (www.semarang.bpk.go.id).

Hasil pemeriksaan BPK tersebut kontradiktif dengan Laporan Realisasi Anggaran Belanja tahun 2016 yang menunjukkan masih banyak anggaran belanja yang realisasinya tidak sesuai dengan anggaran yang disusun sebelumnya. Sebanyak 18 Item dari 43 item anggaran yang telah disusun diantaranya, atau lebih dari satu pertiga, realisasi anggaran terlalu jauh dari anggaran yang disusun dengan selisih lebih dari 10 %. Beberapa item anggaran yang realisasinya terdapat selisih 10% dari anggaran tersebut ada item anggaran yang tidak di anggarkan sebelumnya namun ada realisasi anggarannya dengan nominal yang cukup besar, yaitu anggaran penyertaan modal pada PD BPR BKK Pringsurat sebesar Rp1.000.000.000,- dan PD Bhumi Phala Wisata Rp 1.400.000.000. Kejadian tersebut mengindikasikan bahwa terjadi ketidakakuratan informasi yang dipakai dalam penyusunan anggaran.

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Tahun 2008 Nomor 8, Pemerintah daerah Kabupaten Temanggung menyusun anggaran menggunakan sistem anggaran partisipatif. Sistem anggaran tersebut merupakan salah satu bentuk dari proses penyusunan anggaran model *bottom-up*. Sistem penyusunan anggaran model *bottom-up* merupakan model penyusunan anggaran yang melibatkan bawahan dalam mengusulkan anggaran dan atasan sebagai penentu anggaran final. Sistem partisipasi anggaran dapat menimbulkan perilaku yang tidak sesuai dengan yang diharapkan karena, bawahan cenderung akan memberikan informasi yang lebih menguntungkan dirinya agar lebih mudah dalam merealisasikan anggaran. Perilaku tersebut menyebabkan timbulnya asimetri informasi dimana terjadi ketidakseimbangan informasi dalam suatu aspek dalam hal ini penyusunan anggaran, yang akan menimbulkan senjangan anggaran. Senjangan anggaran dapat muncul karena adanya asimetri informasi yaitu ketika *agent* dengan tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya dan membuat anggaran lebih mudah dicapai (Desmayani & Suardikha, 2016).

Faktor lain yang dapat memengaruhi senjangan anggaran yaitu sikap individu dalam mengukur kemampuan diri sendiri dalam melakukan pekerjaannya dan juga dalam menetapkan target anggaran yang akan ditetapkan. Keyakinan individu pada pencapaian tugas yang ia kerjakan disebut dengan *self esteem*. Seseorang yang memiliki *self esteem* cenderung memandang diri mereka sendiri sebagai seorang yang penting, berharga, berpengaruh dan berarti dalam konteks organisasi yang mempekerjakan mereka. Sikap individu juga berhubungan dengan ada atau tidaknya tekanan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Tekanan yang dialami individu yaitu ketika anggaran yang disusun dijadikan ukuran kinerjanya. Individu yang mengetahui hal tersebut akan bersaha membuat tanggung jawabnya semakin mudah di jalankan agar kinerjanya dinilai baik.

Penekanan anggaran berkaitan dengan pemberian *reward* (penghargaan) yang juga dapat menciptakan senjangan anggaran. Individu cenderung akan berusaha

mendapatkan penghargaan daripada memaksimalkan kinerja yang menjadi tugasnya, sehingga mereka akan menggunakan berbagai cara untuk mendapatkan yang ia inginkan dari pada yang diinginkan oleh organisasi. Hal tersebut tentu akan berpengaruh terhadap senjangan anggaran dalam sistem penggaran partisipatif.

Penganggaran partisipatif dianggap penyebab utama munculnya senjangan anggaran. Bangun et al. (2012); Desmayani & Suardikha (2016); Dianthi & Wirakusuma (2017); dan Yasa et, al, (2017) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Kusniawati & Lahaya, (2017) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, sedangkan Yeandrawita (2015) menyebutkan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Asimetri informasi juga menjadi variabel yang menyebabkan munculnya senjangan anggaran. Lestara et al. (2016); Dianthi & Wirakusuma (2017); dan Kusniawati & Lahaya, (2017) menyebutkan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan penelitian Bangun et al. (2012) yang menunjukkan asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Penelitian Lestara et al. (2016); Dianthi & Wirakusuma (2017); dan Kusniawati & Lahaya (2017) menunjukkan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Namun penelitian yang dilakukan oleh Bangun et al. (2012) menunjukkan bahwa penekanan anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Variabel lain yang juga menjadi penyebab munculnya senjangan anggaran adalah *self esteem*. Penelitian Bangun et al. (2012) dan Netra & Damayanthi (2017) menunjukkan bahwa *self esteem* berpengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan penelitian Yasa et, al, (2017) yang menunjukkan bahwa *self esteem* berpengaruh negatif dan secara statistik signifikan terhadap senjangan anggaran.

Objek penelitian ini adalah OPD Kabupaten Temanggung karena, tingginya selisih realisasi anggaran pada beberapa item anggaran yang mencapai satu pertiga item anggaran dari seluruh item anggaran yang diajukan. Serta belum efektifnya serapan anggaran di OPD Kabupaten Temanggung yang terbukti pada tahun 2017 serapan anggaran yang seharusnya sudah melebihi 90% dari anggaran pada bulan Desember 2017, ternyata baru terserap 54% dari total anggaran (hebat.temanggungkab.go.id). Penelitian ini bertujuan untuk meneliti faktor-faktor yang memengaruhi senjangan anggaran. Serta penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi positif dalam bidang akuntansi sektor publik, terutama tentang senjangan anggaran.

B. TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teory keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976) dimana terjadi perbedaan kepentingan antara manajemen dan kepentingan pemegang saham yang seringkali bertentangan, yang bisa menyebabkan terjadinya konflik antara *principal* dengan *agent*. Konflik antara agen dengan prinsipal tersebut juga terjadi didalam organisasi sektor publik. Pendelegasian wewenang dalam penyusunan anggaran sektor publik dari Kepala Daerah sebagai prinsipal kepada Kepala OPD dan PPTK sebagai agen untuk menyusun anggaran seringkali memunculkan konflik kepentingan seperti munculnya senjangan anggaran. Konflik antara agent dan principal akan semakin menigkat ketika Kepala Daerah sebagai prisipal tidak bisa mengawasi aktivitas Kepala OPD dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan sebagai agen dalam melaksanakan tanggungjawabnya. Keterbatasan Kepala Daerah untuk mengetahui informasi terbaik dari Kepala OPD dan Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) dalam kerjasama penyusunan anggaran menyebabkan adanya asimetri informasi.

Asimetri informasi adalah ketidakseimbangan informasi karena pihak agen berada pada posisi yang memiliki informasi lebih baik tentang organisasi (prospek, risiko, dan nilai organisasi dibandingkan dengan prinsipal (Husnan & Pudjiastuti, 2012). Kepala daerah

sebagai prinsipal sering menerapkan *reward* dalam kebijakan penilaian kinerja untuk mengawasi kinerja Kepala OPD dan PPTK sebagai agen dalam proses penyusunan anggaran. Pemberian reward dalam kebijakan kinerja merupakan biaya keagenan (*agency cost*). *Agency cost* tersebut dikeluarkan untuk mengawasi kinerja Kepala OPD dan PPTK sebagai agen untuk tidak memasukkan kepentingan pribadinya (*self-interest*) dalam penyusunan anggaran yang dapat memunculkan senjangan anggaran.

Perumusan Hipotesis

1. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Partisipasi anggaran adalah suatu proses di mana individu-individu didalamnya terlibat dan mempunyai pengaruh atas penyusunan target anggaran, yang kinerjanya akan dievaluasi, dan mungkin dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka (Brownell & McInnes, 1986). Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan individu untuk memengaruhi keputusan yang akan diambil dimana keputusan tersebut akan memengaruhi langsung terhadap para individu tersebut.

Partisipasi anggaran menciptakan hubungan kerjasama antara pemberi wewenang (*principal*) dalam hal ini Kepala Daerah terhadap penerima wewenang (*agent*) dalam hal ini Kepala OPD dan PPTK untuk menyusun anggaran berdasarkan informasi yang dimiliki oleh Kepala OPD dan PPTK. Seperti yang disebutkan Jensen dan Meckling (1976) tentang teori keagenan yang menjelaskan tentang kaitan antara seseorang mendelegasikan wewenang (*principal*) dengan si penerima wewenang (*agent*). Kepala OPD dan PPTK yang berpartisipasi dalam penganggaran akan menimbulkan senjangan anggaran dengan arah yang positif, dimana partisipasi tinggi pada proses penyusunan anggaran maka kesempatan menciptakan senjangan anggaran semakin besar, begitu pula ketika partisipasi rendah maka kesempatan untuk menciptakan senjangan juga rendah.

Penelitian Yasa et al., (2017) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil serupa juga terjadi pada penelitian Dianthi & Wirakusuma, (2017) Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian tersebut mengindikasikan bahwa tinggi atau rendahnya partisipasi anggaran akan berpengaruh terhadap tinggi atau rendahnya senjangan anggaran. Berdasarkan hal tersebut dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

2. Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran

Asimetri informasi adalah ketidakseimbangan informasi karena pihak agen berada pada posisi yang memiliki informasi lebih baik tentang perusahaan (prospek, risiko, dan nilai perusahaan dibandingkan dengan prinsipal (Husnan & Pudjiastuti, 2012). Asimetri informasi merupakan kondisi dimana penerima wewenang lebih banyak memiliki informasi daripada si pemberi wewenang. Kepala OPD dan PPTK sebagai agen memiliki informasi yang lebih baik tentang anggaran yang mereka usulkan daripada Kepala Daerah sebagai pendelegasi wewenang. Informasi yang tidak seimbang tersebut sering dimanfaatkan oleh Kepala OPD dan PPTK untuk mengambil keputusan yang lebih menguntungkan mereka daripada memaksimalkan kemampuan mereka dalam mencapai tujuan Kepala daerah sebagai Principal.

Asimetri informasi yang muncul dari kerjasama Kepala OPD dan PPTK bersama dengan Kepala Daerah tersebut menjadi salah satu pemicu konflik keagenan dalam kerjasama penyusunan anggaran. Pengertian asimetri informasi yang menyebabkan konflik keagenan menurut Jensen & Meckling (1976) bahwa jika kedua kelompok (agen dan prinsipal) tersebut adalah orang-orang yang berupaya memaksimalkan utilitasnya, maka terdapat alasan yang kuat untuk meyakini bahwa agen tidak akan selalu bertindak yang terbaik untuk kepentingan prinsipal. Semakin tinggi asimetri informasi yang terjadi antara Kepala OPD dan PPTK dengan Kepala Daerah maka senjangan anggaran akan semakin tinggi. Kepala OPD dan

PPTK lebih berpeluang menciptakan senjangan anggaran ketika memiliki informasi lebih yang mana informasi tersebut tidak dimiliki Kepala Daerah. Kepala OPD yang bertindak sebagai agen akan membuat anggaran menjadi lebih mudah dipertanggung-jawabkan kepada Kepala Daerah sebagai principal yang tidak memiliki informasi sebanyak yang dimiliki agen.

Hasil penelitian Bajora (2017) asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian tersebut konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Kusniawati & Lahaya, (2017) yang menyatakan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan keterangan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis:

H₂: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

3. Pengaruh Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Sujana (2010), Penekanan anggaran adalah kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Penekanan anggaran sebagai alat ukur kinerja dapat memungkinkan timbulnya senjangan Suartana (2010). Anggaran yang dijadikan sebagai sarana dalam pengukuran kinerja akan menyebabkan individu yang berperan sebagai penyusun anggaran sekaligus sebagai individu yang akan merealisasikan anggaran akan membuat anggaran yang disusun bukan anggaran terbaik melainkan anggaran yang mudah di capai.

Pendelegasian tugas dan wewenang seringkali disertai dengan sebuah penekanan atau desakan untuk dapat diselesaikan. Kepala OPD dan PPTK yang diberi tugas dan wewenang untuk menyusun anggaran akan sangat berhati-hati dalam memutuskan anggaran yang diajukan saat Kepala Daerah menjadikan anggaran sebagai alat ukur pencapaian kinerja berdasarkan *Value For Money*. Sesuai teori keagenan Jensen dan Meckling (1976), Kepala Daerah sebagai *principal* dapat menekan Kepala OPD dan PPTK sebagai *agent* untuk memenuhi pencapaian target anggaran. Kepala OPD dan PPTK yang lebih banyak mendapatkan tekanan dari Kepala Daerah maka akan semakin lebih banyak menciptakan senjangan anggaran untuk mendapatkan rasa aman.

Hasil penelitian yang dilakukan Kusniawati & Lahaya, (2017) penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian yang sama dengan yang dilakukan Yasa et al., (2017) yang menyatakan bahwa ketika penekanan anggaran berpengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan pembahasan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis:

H₃: Penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

4. Pengaruh Self Esteem Terhadap Senjangan Anggaran

Self esteem adalah sejauh mana seseorang meyakini bahwa dia adalah individu yang berharga dan berhak memperoleh pencapaian (Bangun et al., 2012). Individu yang memiliki *self esteem* cenderung menentukan target tinggi dan yakin mampu untuk mencapai target kerjanya, sedangkan yang tidak memiliki *self esteem* rendah cenderung menentukan target yang rendah agar targetnya tercapai dengan lebih mudah.

Teori keagenan Jensen dan Meckling (1976), menerangkan bahwa kemampuan agen dalam menjalankan wewenangnya akan memengaruhi agen dalam bertindak. Kepala OPD dan PPTK sebagai agen yang tidak memiliki *self esteem* akan menentukan target yang rendah agar lebih mudah dicapai, sedangkan Kepala OPD dan PPTK yang memiliki *self esteem* akan menetapkan target yang tinggi dan yakin dapat mencapainya. Dimiliki atau tidaknya *Self esteem* oleh agen dalam melaksanakan wewenang penyusunan anggaran, juga berpengaruh pada senjangan anggaran.

Penelitian Netra & Damayanthi (2017) menunjukkan bahwa *Self esteem* berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil serupa terjadi pada penelitian Yasa et al., (2017) yang menunjukkan *self esteem* berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin rendah *self esteem* yang dimiliki agen, maka senjangan anggaran yang timbul akan semakin

tinggi, dan semakin tinggi *self esteem* yang dimiliki agen maka senjangan anggaran akan semakin rendah. Berdasarkan pembahasan tersebut maka dirumuskan:

H₄: Self esteem berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

5. Pengaruh Reward Terhadap Senjangan Anggaran

Reward diberikan ketika manajer tingkat bawah mampu mencapai atau melebihi target yang telah ditetapkan dalam rancangan anggaran yang telah disusun. Hal ini membuat manajer tingkat bawah cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai sehingga bawahan mendapatkan *reward* atas pencapaian anggaran yang menandakan prestasi mereka baik (Ardiyani, 2017).

Kepala OPD dan PPTK sebagai agen sering memasukkan kepentingan pribadi agen disebabkan karena adanya *reward* yang akan diterima pada suatu unit tanggung jawab dalam hal ini penyusunan anggaran. Teori keagenan Jensen dan Meckling (1976) menyatakan kemampuan Kepala OPD dan PPTK sebagai agen dalam melaksanakan wewenang juga berpengaruh pada senjangan anggaran. *Reward* sebagai kompensasi atas keberhasilan Kepala OPD dan PPTK sebagai agen dalam melaksanakan tanggung jawab baik dalam penyusunan anggaran maupun merealisasikan anggaran akan memengaruhi kualitas susunan anggaran. Susunan anggaran yang lebih mudah dicapai dari yang seharusnya bisa dioptimalkan merupakan senjangan anggaran yang muncul akibat adanya *reward* sebagai kompensasi yang akan diterima oleh partisipan dalam penyusunan anggaran.

Hasil penelitian Desmayani & Suardikha (2016) menunjukkan bahwa pemberian *reward* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, hal ini dikarenakan pemberian *reward* didasarkan pada pencapaian target anggaran sehingga bawahan cenderung melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan *reward* dari atasan. Penelitian sebelumnya yang dilakukan Ardiyani (2017) juga menunjukkan bahwa *reward* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan uraian tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis:

H₅: Reward berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran

C. METODA PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh OPD Kabupaten Temanggung. Terdapat 47 OPD termasuk OPD yang baru dibentuk berada di Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan kriteria Pejabat eselon III dan IV yang bekerja di Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung yang sudah bekerja atau menjabat lebih dari 2 tahun.

1. Variabel Penelitian dan dan Pengukuran Variabel

Senjangan anggaran (*Budgetary Slack*) merupakan langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi, dengan menganggarkan pendapatan yang lebih rendah dan biaya yang lebih tinggi dari estimasi mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut (Armaeni, 2012). Senjangan anggaran diukur dengan menggunakan instrument penelitian berbentuk kuesioner yang dikembangkan oleh Onsi, (1973).

Partisipasi Anggaran (*Budgetary Participation*) adalah keterlibatan para individu untuk memengaruhi proses penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran partisipatif merupakan anggaran *bottom-up* yang melibatkan bawahan secara penuh untuk bertanggung jawab memenuhi target yang telah ditentukan dalam anggaran (Hansen & Mowen, 2004). Partisipasi anggaran diukur menggunakan instrumen kuesioner yang dikembangkan oleh Milani, (1975).

Asimetri informasi (*Information Asymetry*) adalah senjangan informasi yang dimiliki oleh bawahan dengan yang diberikan terhadap atasan yang terkait dengan penyusunan anggaran. Asimetri informasi adalah perbedaan informasi yang dimiliki oleh *agent* (bawahan) dan *principal* (atasan) sehingga *principal* tidak mampu memonitor kemampuan atau potensi

sesungguhnya yang di-miliki oleh *agent*. Asimetri informasi dikur dengan kuesioner yang dikembangkan Dunk, (1993).

Penekanan Anggaran (*Budgetary Emphasis*) kondisi bilamana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi Sujana (2010). Penekanan anggaran dikur dengan kuesioner yang dikembangkan oleh Hopwood, (1972).

Self-esteem keyakinan seseorang pada diri mereka sendiri untuk mencapai target hasil yang ia tetapkan. *Self esteem* adalah sejauh mana seseorang meyakini bahwa dia adalah individu yang berharga dan berhak memperoleh pencapaian (Bangun et al., 2012). *Self-esteem* dikur dengan kuesioner yang dikembangkan oleh Rosenberg, (1965)

Reward merupakan penghargaan yang diberikan atas keberhasilan seseorang. *Reward* dikur dengan kuesioner yang oleh Hopwood, (1972).

2. Metoda Analisis Data

Pengujian hipotesis dilakukan dengan regresi linier berganda. Namun sebelumnya akan dilakukan uji statistik diskriptif dan uji kualitas data yaitu, uji validitas dan uji reliabilitas. Model regresinya adalah

$$SA = \alpha + \beta_1 PA + \beta_2 AI + \beta_3 PKA + \beta_4 SE + \beta_5 R + e$$

Keterangan :

SA	= Senjangan Anggaran
α	= Konstanta
$\beta_1 \dots \beta_2 \dots \beta_3 \dots \beta_4 \dots \beta_5$	= Koefisien regresi
PA	= Partisipasi Anggaran
AI	= Asimetri Informasi
PKA	= Penekanan Anggaran
SE	= <i>Self Esteem</i>
R	= <i>Reward</i>
e	= Standar Error

A. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Hasil Penyebaran Sempel

Pengambilan sampel dengan teknik *purposive sampling* Kuestiner yang dikirimkan sebanyak 277, tetapi kuesioner yang dapat diolah hanya sebanyak 224 responden atau sebesar 80,87% dari kuesioner yang dikirim.

2. Uji Kualitas Data

Uji kualitas data yang dilakukan meliputi uji validitas dan uji reliabilitas. Berdasarkan hasil uji validitas diperoleh hasil bahwa instrument yang digunakan untuk mengukur variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, *self esteem*, *reward* dan senjangan anggaran adalah valid menurut pengujian *KMO and barlett's test* dengan nilai *cross loading* > 0,50. Sedangkan hasil pengujian reliabilitas diketahui bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran, *self esteem*, *reward* dan senjangan anggaran memiliki *Cronbach Alpha* > 0,70. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semua instrumen yang digunakan dalam penelitian ini reliabel.

3. Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 2
Koefisien Regresi

Keterangan	<i>Unstandardized</i>		<i>Standardized</i>	t	Sig.
	<i>Coefficients</i>		<i>Coefficients</i>		
	B	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
Konstanta	1,632	0,217		7,522	0,000
PA	0,311	0,042	0,440	7,405	0,000
AI	0,303	0,054	0,383	5,627	0,000
PKA	0,103	0,036	0,158	2,852	0,005
SE	-0,140	0,048	-0,198	-2,911	0,004
R	0,009	0,038	0,014	0,284	0,804

Berdasarkan hasil koefisien regresi pada tabel 2 diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$SA = 1,632 + 0,311 PA + 0,303 AI + 0,103 PKA - 0,140 SE + 0,009 R + e$$

4. Pembahasan

Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Penerapan Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa t hitung = 7,405 > t tabel = 1,971 dan p value = 0,000 < α = 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran sehingga **H1 diterima**. Sesuai dengan teori keagenan, kerjasama dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh Kepala Daerah dan Pegawai OPD di Kabupaten Temanggung menunjukkan adanya konflik kepentingan yang menyebabkan senjangan anggaran. Pegawai OPD sebagai agen yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran sangat berpotensi untuk memunculkan senjangan anggaran yaitu dengan membuat anggaran yang lebih mudah dicapai daripada membuat anggaran dengan estimasi terbaik yang sesuai dengan kenyataan dilapangan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Yasa et al., (2017) dan Dianthi & Wirakusuma, (2017) yang menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran namun berbeda dengan penelitian Kusniawati & Lahaya, (2017) yang menyebutkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat partisipasi seorang partisipan dalam penyusunan anggaran secara langsung maupun tidak langsung maka senjangan anggaran juga akan semakin tinggi.

Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap Penerapan Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa t hitung 5,627 > t tabel = 1,971 dan p value = 0,000 < α = 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran sehingga **H2 diterima**. Asimetri informasi sangat terkait dengan teori keagenan dimana para partisipan dalam penyusunan anggaran memiliki informasi yang lebih baik mengenai teknis kegiatan, hasil atau output pekerjaan, penilaian dampak potensial, serta pencapaian target. Partisipan yang memiliki sumber daya informasi yang lebih banyak tersebut kemudian menyusun anggaran yang lebih mudah dicapai. Informasi tidak seimbang yang semakin tinggi antara Kepala Daerah sebagai pemberi wewenang dengan Pegawai OPD sebagai pelaksana tugas membuat senjangan anggaran akan semakin tinggi.

Hasil penelitian tersebut konsisten dengan penelitian Kusniawati & Lahaya, (2017), Lestara et al., (2016) dan Dianthi & Wirakusuma, (2017) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi asimetri

informasi antara Kepala Daerah dengan Pegawai OPD maka senjangan anggaran juga akan semakin tinggi.

Pengaruh Penekanan Anggaran Terhadap Penerapan Senjangan Anggaran.

Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa t hitung = 2,852 > t tabel = 1,971 dan p value = 0,005 < α = 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran sehingga **H3 diterima**. Terkait dengan teori keagenan yang menyatakan bahwa prinsipal akan mengawasi kinerja agen maka Kepala Daerah akan menjadikan anggaran sebagai sarana yang dominan dalam mengukur kinerja, pengendali (pengawasan), alat pencapaian target, serta alat peningkatan kinerja, membuat adanya tekanan pada partisipan dalam menyusun anggaran sebagai agen yang disebut dengan penekanan anggaran. Tekanan yang ada di dalam anggaran tersebut membuat senjangan anggaran meningkat sejalan dengan meningkatnya penekanan anggaran. Pegawai OPD sebagai partisipan dalam penyusunan anggaran dan sadar bahwa anggaran yang ia susun merupakan alat untuk mengukur kinerjanya berusaha melonggarkan anggaran sehingga senjangan anggaran semakin meningkat.

Hasil tersebut juga konsisten dengan penelitian Lestara et al., (2016) dan Yasa et al., (2017) yang menunjukkan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi tingkat penekanan anggaran sebagai tolok ukur kinerja maka akan semakin tinggi tingkat senjangan anggaran yang muncul.

Pengaruh Self Esteem Terhadap Penerapan Senjangan Anggaran.

Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa $-t$ hitung = -2,911 < $-t$ tabel = -1,971 dan p value = 0,004 < α = 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa *self esteem* berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran sehingga **H4 diterima**. Teori keagenan menyebutkan bahwa konflik kepentingan dapat muncul dalam kerja sama antara pendelegasi wewenang dengan para penyusun anggaran. Konflik keagenan yang muncul dalam pendelegasian wewenang untuk menyusun anggaran adalah munculnya senjangan anggaran. Senjangan anggaran akan semakin berkurang jika para penyusun anggaran memiliki *self esteem*. *Self esteem* yang merupakan keyakinan pada diri individu bahwa dirinya berharga dan berhak memperoleh pencapaian membuat individu tersebut akan menetapkan target yang tinggi pada anggaran yang disusun sehingga akan memperkecil adanya senjangan anggaran.

Hasil tersebut konsisten dengan penelitian Yasa et al., (2017) dan Netra & Damayanthi, (2017) yang menyebutkan bahwa *self esteem* berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Individu yang memiliki *self esteem* akan menurunkan senjangan anggaran dan individu yang tidak memiliki *self esteem* akan membuat senjangan anggaran semakin tinggi.

Pengaruh Reward Terhadap Penerapan Senjangan Anggaran.

Berdasarkan hasil pengujian diketahui bahwa t hitung = 0,284 < t tabel = 1,971 dan p value = 0,804 > α = 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa *reward* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran sehingga **H5 tidak diterima**. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen & Meckling (1976) karena, *reward* yang diduga dapat menambah konflik kepentingan antara Kepala Daerah dengan Pegawai OPD yang akan membuat anggaran dengan lebih mudah dicapai ternyata tidak terbukti. Pemberian *reward* kepada Pegawai OPD dalam sistem kebijakan penilaian kinerja, nyatanya tidak selalu membuat para pegawai sebagai agen dalam menyusun anggaran menciptakan adanya senjangan anggaran. *Reward* yang diberikan dalam bentuk bonus atau promosi jabatan kepada pegawai OPD tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena

pencapaian target kinerja tidak termotivasi dengan adanya *reward* dalam sistem kebijakan penilaian kinerja.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Putri (2017) yang menunjukkan bahwa *reward* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran namun berbeda dengan penelitian Desmayani & Suardikha (2016) yang menunjukkan bahwa pemberian *reward* berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran.

B. KESIMPULAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, asimetri informasi, penekanan anggaran berpengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap senjangan anggaran, dan *self esteem* berpengaruh negatif dan secara statistik signifikan terhadap senjangan anggaran. Sedangkan untuk *reward* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Saran untuk penelitian selanjutnya menambahkan variabel sistem pengendalian manajemen karena sistem pengendalian manajemen dapat memengaruhi tingkat senjangan anggaran.

REFERENSI

- Ardiyani, F. (2017). *Pengaruh Self Efficacy Reward And Punishment Dan Asimetri Informasi Terhadap Budgetary Slack Studi Eksperimen Pada Konteks Penganggaran Partisipatif*. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Armaeni. (2012). *Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack)*. Skripsi. Universitas Hasanudin.
- Bajora, M. (2017). Pengaruh Asimetri Informasi, Job Relevant Information Dan Efektivitas Pengendalian Anggaran Terhadap Budgetary Slack.
- Bangun, N., Andani, K. W., & Sugianto, W. (2012). Pengaruh Budgetary Participation, Information Asymmetry, Budget Emphasis, Dan Self Esteem Terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi, Volume 12, Nomor 1, April 2012 : 577 - 594, 12(1), 577–594*.
- Brownell, P., & McInnes, M. (1986). Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance. *The Accounting Review, Vol. 61(No. 4), 587–600*.
- Desmayani, N. M. M. R., & Suardikha, I. M. S. (2016). Pengaruh Penganggaran Partisipatif, Locus Of Control, Dan Pemberian Reward Terhadap Budgetary Slack. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 16(Vol.16.2), 1121–1148*.
- Dianthi, I. A. G. P., & Wirakusuma, M. G. (2017). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana ISSN: 2302-8556, 18(Vol.18.2), 874–901*.
- Dunk. (1993). The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review. Apr 1993; 68;2; ABI/INFORM Research, g.400-410*.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2004). *Managemen Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hopwood, A. G. (1972). An Empirical Study of tHe Role of Accounting Data In Performance

- Evaluation, Empirical Research in Accounting. *Journal of Accounting Research*, 156–183.
- Husnan, S., & Pudjiastuti, E. (2012). *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan (Ke Enam)*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kusniawati, H., & Lahaya, I. A. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran , Penekanan Anggaran , Asimetri Informasi terhadap Budgetary Slack pada SKPD Kota Samarinda Influence of Budgetary Participation , Budget Emphasis , Information Asymmetry on Budgetary Slack at SKPD Kota Samarinda. *AKUNTABEL*, 14(2), 144–156.
- Lestara, I. G. E. Y. S., Herawati, N. T., & Purnamawati, I. G. A. (2016). Pengaruh Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran dengan Locus Of Control sebagai Variabel Moderasi. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 6(3).
- Milani K. (1975). The Relationship of Participation In Budget Setting To Industrial Supervisor Perormance And Attitudes : A Field Study. *The Accounting Review*, 274–284.
- Netra, I. B. W., & Damayanthi, I. G. A. E. (2017). Pengaruh Karakter Personal, Reputasi, Dan Self Esteem Terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana ISSN 2302-8556*, 19(2), 1406–1435.
- Onsi, M. (1973). Factor Analysis of Behavioral Lariables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, 535–548.
- Rosenberg. (1965). No Title. *The Self Esteem Scale*.
- Suartana, I. W. (2010). *Akuntansi Keperilakuaan Teori dan Implementasi*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Sujana, I. K. (2010). Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, asimetri informasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap budgetary slack pada hotel-hotel berbintang di Kota Denpasar. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 1–26.
- www.semarang.bpk.go.id. (n.d.). No Title. Retrieved December 12, 2017, from semarang.bpk.go.id
- Yasa, G. M., Diatmika, P. G., & Prayudi, M. A. (2017). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran, dan Self Esteem Terhadap Senjangan Anggaran Desa Di Kecamatan Kubutambahan. *E-Journal SI Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2).
- Yeandrawita. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Kompleksitas Tugas Dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pada Instansi Pemerintah Daerah. *Jom FEKON Vol. 2 No.2 Oktober 2015*, 2.