

**PENGARUH ANGGARAN, INFORMASI, BUDAYA ORGANISASI,  
DAN KAPASITAS INDIVIDU TERHADAP *BUDGETARY SLACK*  
PEMERINTAHAN KOTA SERANG**

**Murdiatun <sup>1</sup>, Imam Abu Hanifah <sup>2</sup>, Iis Ismawati <sup>3</sup>,**

*Universitas Sultan Ageng Tirtayasa*

Email: [deatun.atun93@gmail.com](mailto:deatun.atun93@gmail.com)<sup>1</sup>

Email: [imamabuhanifah@untirta.ac.id](mailto:imamabuhanifah@untirta.ac.id)<sup>2</sup>

Email: [ismawati@untirta.ac.id](mailto:ismawati@untirta.ac.id)<sup>3</sup>

***Abstrak***

*This study investigates the influence of budget, information, organizational culture, individual capacity and budgetary slack. The sample comprises 15 OPD of the City of Serang obtained using a purposive sampling technique. The data collection process utilizes structured questionnaires for Echelon III and Echelon IV officials. The rate of return reaches up to 86% (90 respondents). However, only 94% (85 response) included in the testing process due to 5 empty respondents. Our Analysis uses Structural Equation Model (SEM) with Smart PLS (Partial Least Square) program. The result indicates that budget participation influences budgetary slack positively and significantly. So do with the other predictors, namely budget emphasis, asymmetry information, job-relevant information, organizational culture, the individual capacity.*

***Keywords: budget, information, organizational culture, individual capacity, budgetary slack***

**PENDAHULUAN**

Anggaran dalam akuntansi mencakup dua topik utama. Pertama, anggaran dapat merujuk pada sejumlah angka yang mencerminkan pendapatan dan pengeluaran yang diharapkan untuk periode tertentu. Angka-angka ini dapat berfungsi sebagai alat berharga yang dapat digunakan secara efektif untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek dan panjang organisasi. Misalnya, anggaran operasi merupakan estimasi pendapatan dan pengeluaran unit bisnis tertentu selama satu periode. Kedua, anggaran juga mengacu pada proses kemunculan dan penggunaan anggaran. Proses ini terdiri dari beberapa kegiatan, seperti menetapkan tujuan keuangan, memperkirakan sumber daya yang dibutuhkan untuk menyelesaikan target yang ingin dicapai, memantau dan mengendalikan pendapatan dan pengeluaran, dan mengevaluasi kinerja.

Anggaran memainkan peran utama dalam suatu organisasi. Secara umum, anggaran digunakan untuk berbagai tujuan termasuk perencanaan operasional, evaluasi kinerja, komunikasi tujuan, dan pembentukan strategi (Hansen & Van der Stede 2004). Penganggaran dalam pemerintah daerah telah melibatkan tahapan dan bahkan kepentingan politik yang tinggi. Berbeda dengan sektor swasta, anggaran adalah rahasia perusahaan. Anggaran sektor publik harus diinformasikan untuk diskusi dan masukan. Anggaran sektor publik adalah instrument/ukuran akuntabilitas untuk pengelolaan dana publik dan implementasi program yang dibiayai oleh uang pembayar pajak.

Mardiasmo (2004) menyatakan bahwa laporan realisasi anggaran dalam organisasi sektor publik berbeda dengan laporan realisasi anggaran pada perusahaan swasta, karena pada organisasi sektor publik laporan realisasi anggaran harus diinformasikan pada masyarakat. Hal ini dilakukan agar masyarakat dapat mengkritik, mendiskusikan, dan memberi masukan untuk kinerja organisasi sektor publik ke depannya. Anggaran dalam pemerintahan merupakan wujud pembangunan untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. Penyusunan anggaran dalam pemerintahan benar-benar harus fokus akan tujuannya yaitu mensejahterakan masyarakat dan bukan hanya mewujudkan kepentingan golongan tertentu.

Perwujudan reformasi sektor publik merupakan langkah awal untuk mencapai tujuan otonomi daerah. Pembaharuan berupa alat-alat yang digunakan dalam rangka mendukung berjalannya lembaga publik secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntanbel sehingga tercipta *good governance* merupakan dimensi reformasi sektor publik (Mardiasmo, 2004). Dalam era otonomi daerah seperti sekarang, organisasi pemerintah juga memerlukan pegawai yang memiliki profesionalitas dalam bekerja, baik dalam segi pendidikan maupun pengalaman. Hal tersebut diperlukan untuk menghindari terjadinya *budgetary slack*.

*Budgetary slack* pada sektor publik seharusnya dijadikan perhatian lebih karena sistem penganggaran memiliki beberapa karakteristik, salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Sasaran anggaran yang jelas, penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran-sasaran anggaran yang akan dicapai daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Sasaran anggaran pada instansi pemerintah daerah tercakup dalam Rencana Strategik Daerah (Renstrada) dan Program Pembangunan Daerah (Propeda). Sehingga setelah mengetahui sasaran anggaran yang jelas, *Budgetary slack* dapat diminimalisir (Kridawan dan Amir, 2014).

Jika dilihat dari alat ukuran finansial berupa anggaran, masih terdapat ketidaktepatan dalam menentukan input, yang pada akhirnya tidak menunjukkan efisiensi dan efektivitas anggaran (Yeyen, 2013). Pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan pelaksanaan APBD, baik dalam bentuk laporan keuangan maupun laporan kinerja. Konsep yang digunakan pemerintah adalah anggaran berbasis kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja diperlukan adanya indikator kinerja, khususnya output (keluaran) dan outcome (hasil). Pengukuran kinerja pemerintah dilakukan dengan pencapaian kinerja 100% (Mursyidi, 2009). Berdasarkan Tabel 1.1 menunjukkan bahwa bawahan dalam menetapkan anggaran sering terjadi selisih, dimana anggaran biaya yang ditetapkan dalam penyusunan anggaran lebih besar daripada realisasi anggaran.

**Tabel 1.1**  
**Target dan Realisasi Kinerja Keuangan Daerah Kota Serang**  
**Tahun Anggaran 2017**

Uraian	Jumlah Anggaran	Realisasi	Bertambah/ Berkurang
1	2	3	4
PENDAPATAN	1.236.183.336.736,00	1.231.344.645.550,00	(4.838.691.186,00)
BELANJA	1.421.212.476.401,00	1.330.488.751.791,00	(90.723.724.610,00)

Sumber: LKPD Kota Serang Tahun Anggaran 2017

LKPD Kota Serang Tahun Anggaran 2017, secara keseluruhan realisasi pendapatan tahun anggaran 2017 adanya fenomena *budgetary slack*. Karena, jika dibandingkan antara anggaran pendapatan daerah dan realisasinya, maka anggaran selalu lebih tinggi dibandingkan dengan realisasi pendapatan daerah yang diterima. Sedangkan, anggaran belanja daerah dan realisasinya, terbukti realisasinya selalu lebih rendah daripada anggaran belanja daerah yang ditetapkan. Hal ini diduga dilakukan agar kinerja pemerintah daerah terlihat bagus, karena realisasi anggaran yang dicapai selalu melampaui target yang telah ditetapkan sebelumnya.

Masalah yang akan terjadi jika *budgetary slack* mempengaruhi penyusunan anggaran periode selanjutnya. Secara berkelanjutan, anggaran yang tidak optimal pada periode sebelumnya akan berpengaruh pada kebutuhan anggaran periode selanjutnya. Terlebih ketika organisasi tersebut menggunakan pendekatan anggaran tradisional, dimana cara penyusunan anggaran berdasarkan *incrementalism* yang berarti hanya menambah atau mengurangi jumlah rupiah pada item-item anggaran yang sudah ada sebelumnya dengan menggunakan data tahun sebelumnya sebagai dasar untuk menyesuaikan besarnya penambahan atau pengurangan tanpa dilakukan kajian yang mendalam.

Hal itu dilakukan karena penyusunan anggaran tidak mungkin menjadi optimal ketika masih terdapat kesenjangan informasi yang dimiliki antara pimpinan dengan pegawai. Walaupun begitu, adanya asimetri informasi dimanfaatkan oleh pegawai untuk menciptakan *budgetary slack* karena perbedaan informasi yang dimiliki antara pimpinan dengan pegawai dimana pegawai memiliki

informasi yang lebih baik dan pimpinan tidak mampu mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya atau telah terjadi kelalaian tugas (*incentive to shirk*) dimana pimpinan sengaja mengecilkan anggaran untuk insentif yang lebih besar. Hal ini didukung oleh pernyataan Douglas & Wier (2000) yang menyatakan bahwa pimpinan akan memanfaatkan asimetri informasi untuk melakukan *budgetary slack* jika terdapat insentif.

Anthony dan Govindarajan (2004) mendefinisikan partisipasi sebagai suatu proses dimana bawahan terlibat dan memiliki pengaruh terhadap penyusunan anggaran. Keterlibatan bawahan dianggap penting karena mereka memiliki informasi yang lebih baik tentang keadaan area kerja mereka sehingga keterlibatan mereka diharapkan dapat memberikan informasi yang relevan dalam penyusunan anggaran serta komitmen untuk menjalankan anggaran yang telah ditetapkan. Partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap *slack*. Semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan dalam penganggaran cenderung mendorong bawahan menciptakan *slack* (Young, 1985).

Faktor penekanan anggaran dianggap memicu terjadi *budgetary slack*. Penekanan anggaran merupakan penekanan dari atasan kepada seorang bawahan atas anggaran yang digunakan sebagai tolak ukur kinerjanya. Dimana seorang bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan cara membuat target anggaran mudah dicapai sehingga seorang bawahan dapat menerima *reward* dan kompensasi atas tercapainya kinerja dalam suatu organisasi tersebut. Hal ini bisa terjadi apabila tolak ukur kinerja bawahan ditentukan oleh anggaran yang telah disusun. Dimana bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan. Sedangkan cara yang kedua yaitu dengan cara membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan kata lain seorang bawahan melonggarkan anggaran yang ia buat.

Menurut Sujana (2010), *budget emphasis* atau penekanan anggaran adalah kondisi dimana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai salah satu tolak ukur kinerja, maka agen/bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi dari pada yang telah dianggarkan. Cara yang kedua adalah dengan cara membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan suatu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan memunculkan *budgetary slack*. Dengan demikian, penekanan anggaran akan menimbulkan *budgetary slack*.

Penelitian mengenai pengaruh asimetri informasi terhadap *budgetary slack* telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Falikhatun (2007) menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap *budgetary slack*, yaitu dapat mengurangi *budgetary slack*. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Sedangkan menurut Elfi Rahmawati (2013), asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*, dengan kata lain mengemukakan pendapat yang berbeda dari peneliti sebelumnya.

Terdapat faktor lain yang memungkinkan para penyusun anggaran enggan melakukan *budgetary slack* walaupun berada dalam kondisi asimetri informasi yang semestinya dapat dimanfaatkan mereka untuk memperoleh keuntungan pribadi. Salah satu penyebabnya adalah faktor individu, yang didukung oleh pendapat Dunk (1996) yang mengemukakan bahwa penyebab *budgetary slack* tidak hanya asimetri informasi, tetapi juga karena penekanan anggaran dan budaya organisasi.

Asimetri informasi inilah yang nantinya akan memberikan kesempatan dan mendorong bawahan untuk bersikap oportunistis dengan memperkecil pendapatan dan memperbesar biaya ketika mereka diajak berpartisipasi dalam menyusun anggaran yang nantinya menjadi tanggung jawabnya. Terkait apa yang diharapkan dari adanya perencanaan itu sendiri, seharusnya pelaporan anggaran sebanding dengan kinerja yang diharapkan. Tetapi asimetri informasi antara bawahan dengan atasan menyebabkan bawahan memanfaatkan kesempatan dari partisipasi dalam pembuatan anggaran dengan cara memberikan informasi yang tidak sesuai, serta membuat anggaran yang dapat dengan mudah dicapai, maka akan terjadi *budget slack* (Armaeni, 2012).

Diberlakukannya undang-undang otonomi daerah memberikan keleluasaan kepada daerah untuk mengurus rumah tangganya sehingga sangat dibutuhkan sumber daya manusia yang profesional. Dalam hal ini *job relevant information* merupakan informasi yang dapat membantu atasan dalam memilih tindakan yang terbaik melalui upaya yang diinformasikan (*informed effort*) secara lebih baik, misalnya informasi tentang inflasi, kondisi perekonomian dan kondisi keuangan organisasi.

Holmes dan Marsden (1996) dalam Titin (2007) menyatakan bahwa kultur organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Budaya organisasi yang diterapkan di pemerintah Indonesia memiliki karakter budaya model birokratis. Budaya birokratis mampu membentuk identitas individu di dalam organisasi dan organisasi itu sendiri. Identitas tersebut merupakan pembeda dari satu organisasi ke organisasi lainnya. Pembeda tersebut dapat berfungsi sebagai pengendali perilaku anggota organisasi (Dewi, 2013).

Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil senjangan anggaran. Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Kemampuan kerja berhubungan dengan kondisi psikologis seseorang terhadap pekerjaan yang akan dilaksanakan.

Kondisi ini sifatnya sangat subyektif karena menyangkut motif individu atau perasaan seseorang, artinya seseorang bisa merasakan sesuatu hal yang menguntungkan atau tidak memberikan kepuasan sesuai dengan keadaan emosi seseorang yang mempersepsikan kondisi kerja yang ada. Individu dengan komitmen profesional yang tinggi cenderung akan melanggar kebijakan organisasi dan menciptakan senjangan anggaran untuk mendapat penilaian kinerja yang lebih baik (Davis *et al.*, 2006). Anggaran dan proses penganggaran memiliki dampak langsung dan dapat mempengaruhi perilaku manusia (Suartana, 2010). Kapasitas individu sendiri terbentuk dari proses pendidikan, pengetahuan, pelatihan dan pengalaman. Organisasi sektor publik perlu menyiapkan tenaga kerja pemerintah yang mempunyai kemampuan yang baik, karena diharapkan dapat meningkatkan kinerja dalam pelayanan publik.

## TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

Teori yang menjelaskan hubungan prinsipal dan agen ini salah satunya berakar pada teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Teori prinsipal-agen menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak (*principal*) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit, dengan pihak lain (*agent*) dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh prinsipal (dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang). Lupia & McCubbins (2000) menyatakan pendelegasian terjadi ketika seseorang atau satu kelompok orang (*principals*) memilih orang atau kelompok lain (*agent*) untuk bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal.

Hubungan prinsipal-agen terjadi apabila tindakan yang dilakukan seseorang memiliki dampak pada orang lain atau ketika seseorang sangat tergantung pada tindakan orang lain (Stiglitz, 1987 dan Pratt & Zeckhauser, 1985 dalam Gilardi, 2001). Pengaruh atau ketergantungan ini diwujudkan dalam kesepakatan-kesepakatan dalam struktur institusional pada berbagai tingkatan, seperti norma perilaku dan konsep kontrak.

Menurut Lane (2003a) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen (Lane, 2000). Hal senada dikemukakan oleh Moe (1984) yang menjelaskan konsep ekonomika organisasi sektor publik dengan menggunakan teori keagenan. Bergman & Lane (1990) menyatakan bahwa kerangka hubungan prinsipal agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik. Pembuatan dan penerapan kebijakan publik berkaitan dengan masalah-masalah kontraktual, yakni informasi yang tidak simetris (*asymmetric information*), *moral hazard*, dan *adverse selection*.

### **Partisipasi Anggaran**

Partisipasi anggaran didefinisikan sebagai sejauh mana keterlibatan atau peran aktif manager dalam penyusunan anggaran. 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 (Falikhatun, 2007). Menurut Putranto (2012), partisipasi merupakan cara efektif menyelaraskan tujuan pusat pertanggung jawaban dengan tujuan organisasi secara menyeluruh. Menurut Kurniawan (2015) Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran akan lebih menjadi tujuan pribadi para manajer yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar.

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, para anggota organisasi terlibat dan mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan *budget emphasis*, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan target anggaran (Brownell, 1982). Sebagaimana yang dikemukakan Milani (1975), bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif. Sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran merupakan suatu bentuk keikutsertaan bawahan terhadap penyusunan anggaran.

### **Penekanan Anggaran**

Penekanan anggaran mengacu pada tingkat dimana atasan sangat bergantung atau menekankan target anggaran yang telah ditentukan sebelumnya sebagai kriteria kinerja untuk mengevaluasi kinerja manajer (Hopwood, 1972). Penekanan anggaran yang tinggi terjadi ketika atasan sangat menekankan pada target anggaran ketika mengevaluasi kinerja manajer. Sebaliknya, penekanan anggaran yang rendah menunjukkan situasi di mana atasan memeriksa kriteria lain seperti informasi non-akuntansi, dan tidak menekankan pada target anggaran dalam mengevaluasi kinerja manajer.

Anggaran merupakan salah satu alat perencanaan sekaligus sebagai alat pengendalian organisasi. Sebagai alat perencanaan, anggaran dapat dipakai untuk merencanakan berbagai aktivitas suatu pusat pertanggungjawaban, agar pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan rencana yang telah dibuat. Sedangkan anggaran dapat berfungsi sebagai alat untuk pengendalian, ketika anggaran tersebut dapat dipakai sebagai tolak ukur kinerja pusat pertanggungjawaban.

Alasan utama manajer tingkat bawah berusaha melakukan senjangan adalah untuk meningkatkan kesempatan memperoleh penghasilan yang lebih apabila penghargaan yang diberikan ditandai dengan pencapaian anggaran, maka mereka akan cenderung membangun *budgetary slack* dalam anggarannya melalui proses partisipasi (Lowe & Shaw, 1968; Schiff & Lewin, 1968; Waller, 1988 dalam Afiani, 2010). Anggaran yang terlalu tinggi, dapat mengakibatkan karyawan sering bereaksi terhadap tekanan anggaran, sehingga bawahan tidak termotivasi untuk mencapai tujuan yang diharapkan. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar juga tidak baik. Anggaran yang terlalu longgar tidak memberikan motivasi pada para manajer bawah untuk meraih prestasi yang lebih tinggi. Anggaran yang ideal adalah anggaran yang dapat memberikan tantangan, namun bersifat *attainable* (dapat dicapai), (Garrison, Noreen, dan Brewer, 2007).

### **Informasi Asimetri**

Dalam ilmu ekonomi dikenal suatu keadaan atau kondisi yang dinamakan informasi asimetri atau ketidakseimbangan informasi. Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa kondisi informasi asimetri muncul dalam teori keagenan (*agency theory*), yakni *principal* (atasan) memberikan wewenang kepada *agent* (bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Karena pendelegasian wewenang serta pemisahan tugas dari *principal* (atasan) kepada *agent* (bawahan), maka atasan tidak selalu dapat mengetahui aktivitas aktual yang dilakukan oleh bawahannya serta keterbatasan informasi tentang keadaan faktual dari unit atau pusat tanggung jawab yang dikelola oleh bawahan. Kondisi tersebut yang kemudian menyebabkan suatu fenomena yang dinamakan informasi asimetri.

Menurut Dunk (1983) *asymmetry information exists only when subordinates' information exceeds that of their superiors*. Informasi asimetri terjadi karena adanya pihak (*agent*) yang mempunyai informasi yang lebih dibandingkan dengan pihak yang lain yang dalam hal ini berarti *principal*. Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa informasi asimetri merupakan ketidakseimbangan

informasi yang dimiliki bawahan dengan informasi yang dimiliki atasan mengenai suatu unit tanggung jawab pada sebuah organisasi.

### **Job Relevant Information**

Kren (1992) dalam penelitiannya tentang *job relevant information* sebagai informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan yang berhubungan dengan tugas. Baiman (1982) dalam Yusfaningrum (2005) menambahkan bahwa *job relevant information* membantu bawahan/pelaksana anggaran dalam meningkatkan pilihan tindakannya melalui informasi usaha yang berhasil dengan baik. Kondisi ini memberikan pemahaman yang lebih baik pada bawahan mengenai alternatif keputusan dan tindakan yang perlu dilakukan dalam mencapai tujuan. *Job relevant information* dapat meningkatkan kinerja karena memberikan prediksi yang lebih akurat mengenai kondisi lingkungan yang memungkinkan dilakukannya pemilihan serangkaian tindakan yang lebih efektif (Campbell dan Gingrich, 1986 dalam Kren, 1992).

Dalam penelitian Campbell dan Gingrich, beberapa program berpartisipasi secara aktif dalam mendiskusikan rencana kegiatan dengan para atasan/pemegang kuasa anggaran dan benar-benar berusaha untuk memenuhi target yang telah ditetapkan. Tujuan dengan tingkat kesulitan yang sama juga dibebankan kepada program lainnya. Hasilnya, program yang dilibatkan menunjukkan pencapaian secara signifikan dibanding program yang tidak dilibatkan secara keseluruhan namun tidak dalam program-program sederhana. Disimpulkan bahwa partisipasi dalam penyusunan tujuan mengarahkan pada pendiskusian tugas dengan orang yang lebih ahli. Namun, ketika tugasnya sederhana, pendekatan yang lebih efektif menjadi sangat jelas sehingga diskusi dengan atasan menjadi tidak terlalu penting karena bawahan/pelaksana anggaran dapat memutuskannya sendiri.

### **Budaya Organisasi**

Budaya (*culture*) dapat diartikan sebagai sekumpulan nilai, keyakinan, pemahaman dan norma pokok yang dibagi bersama oleh anggota suatu organisasi. Konsep budaya membantu karyawan dalam memahami aspek yang kompleks dan tersembunyi dari kehidupan organisasi. Budaya merupakan pola nilai dan asumsi bersama mengenai bagaimana sesuatu hal dapat dilakukan dalam sebuah organisasi (Richard L. Daft, 2006).

Menurut Richard L. Daft (2006) budaya organisasi dapat terdiri dari dua tingkatan yang berbeda-beda. Tingkatan pertama disebut sebagai budaya terlihat yaitu budaya yang dapat dilihat dan didengar waktu berkeliling dalam organisasi sebagai seorang pengunjung, pelanggan atau pekerja. Budaya terlihat ini dapat dilihat dari penampilan pekerja, bagaimana mengatur ruang kantor, bagaimana tingkah laku mereka satu dengan yang lainnya, bagaimana mereka berbicara dan bagaimana mereka memuaskan masyarakat. Tingkatan kedua disebut budaya tidak terlihat terdapat nilai dan keyakinan yang dinyatakan, yang tidak dapat diamati, tetapi dapat diperoleh dari cara orang menjelaskan dan membenarkan hal yang mereka lakukan.

### **Kapasitas Individu**

Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Pengertian kapasitas atau kemampuan identik dengan pengertian kreatifitas, telah banyak dikemukakan para ahli berdasarkan pandangan yang berbeda, seperti dinyatakan oleh Supriadi (1996) bahwa "Setiap orang memiliki kemampuan kreatif dengan tingkat yang berbeda-beda. Tidak ada orang yang sama sekali tidak memiliki kemampuan atau kreatifitas, dan yang diperlukan adalah bagaimanakah mengembangkan kreatifitas (kemampuan) tersebut". Semiawan (1984) mengartikan "kreatifitas adalah kemampuan untuk membuat kombinasi-kombinasi baru antar unsur data atau hal-hal yang sudah ada sebelumnya."

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, nonformal dan informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *Budgetary slack* (Yuhertina, 2004). Akan tetapi pada kenyataannya meningkatnya kapasitas individu ternyata justru memunculkan anggapan bahwa *Budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran. Belkaoui (1989) berpendapat bahwa dengan *Budgetary slack* manajer

lebih kreatif dan lebih bebas melakukan aktivitas operasionalnya, sehingga mampu mengantisipasi ketidakpastian yang mungkin terjadi.

### ***Budgetary Slack***

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai perbedaan/selisih antara sumber daya yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan sebuah pekerjaan dengan sumber daya yang diajukan dalam anggaran. *Budgetary slack* dapat pula diartikan sebagai perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindradjan, 2005). Dalam keadaan terjadinya senjangan anggaran bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. Akibatnya, masukan dari level bawah harus dievaluasi secara hati-hati karena ada tendensi untuk memasukkan kepentingan pribadi atau divisi dalam penyiapan anggaran. Proyeksi biaya cenderung diperbesar karena mereka berasumsi bahwa pada level atas juga akan dipangkas dan target yang akan dicapai tidak akan sulit (Herman, 2006).

*Budgetary slack* merupakan langkah pembuat anggaran untuk mencapai target yang lebih mudah dicapai padahal kapasitas sesungguhnya masih jauh lebih tinggi. Banyak pembuat anggaran cenderung untuk menganggarkan pendapatan agak lebih rendah dan pengeluaran agak lebih tinggi dari estimasi terbaik mereka mengenai jumlah-jumlah tersebut. Oleh karena itu, anggaran yang dihasilkan adalah target yang lebih mudah bagi mereka untuk dicapai. Penjelasan konsep *budgetary slack* dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Praktik senjangan anggaran dalam perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen (manajemen) dan principal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya.

### **Partisipasi Anggaran dan *Budgetary Slack***

Partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu yaitu para pejabat struktural yang terlibat dalam penganggaran daerah. Indikator variabel partisipasi anggaran menurut Triana Maya (2012) diukur dengan 5 indikator, yaitu; keikutsertaan dalam penyusunan anggaran, kemampuan memberikan pendapat dalam penyusunan anggaran, frekuensi memberikan dan meminta pendapat atau usulan tentang anggaran kepada atasan, frekuensi atasan meminta pendapat ketika anggaran disusun, kontribusi dalam penyusunan anggaran.

Anggaran membuat karyawan atau bawahan mengecilkan kapabilitas produktifnya, hal ini menyebabkan terjadinya suatu *budgetary slack* yang semakin besar antara bawahan dan atasan. *Budgetary slack* cenderung dilakukan oleh manajer yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Semakin berpartisipasi manajer maka semakin meningkat *budgetary slack*, ini berimplikasi bahwa manajer dalam berpartisipasi anggaran sesuai dengan kebutuhan dan berorientasi pada keinginan untuk mencapai target.

Keterkaitan teori keagenan dengan senjangan anggaran adalah bagaimana terjadinya konflik antara bawahan dan atasan jika partisipasi positif dari para bawahan akan menciptakan penyusunan anggaran yang lebih akurat dan tepat karena bawahan tidak menutupi informasi yang dimiliki dan memberikan estimasi terbaiknya kepada atasan. Sebagai pengguna anggaran bawahan, biasanya lebih mengerti biaya yang dibutuhkan, sehingga partisipasi yang positif dari bawahan akan membantu perusahaan dalam pencapaian tujuan organisasi. Sebaliknya, jika bawahan memberikan partisipasi negatif maka mereka akan cenderung memberikan informasi yang bias yang dapat menguntungkan individu dalam rangka memperkaya diri sendiri (Prakoso, 2016).

**H1: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

### **Penekanan Anggaran dan *Budgetary Slack***

Seperti yang disebutkan sebelumnya, konsensus teoritis umum adalah bahwa *contractibility* Penekanan anggaran merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, ketika suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai satu tolak ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan. Sedangkan cara yang kedua adalah dengan membuat anggaran mudah untuk dicapai atau dengan melonggarkan

anggaran, misalnya dengan merendahkan pendapatan, dan meninggikan biaya, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai, dalam hal ini akan menimbulkan *budgetary slack*.

Literatur penganggaran menjelaskan dua alasan yang mendorong manajer untuk menciptakan *budgetary slack*. Pertama, penekanan yang kuat pada pemenuhan target anggaran menyebabkan atasan memiliki tingkat ketegangan terkait pekerjaan yang tinggi (Hopwood 1972). Ketegangan ini menyebabkan atasan secara defensif menciptakan *budgetary slack* untuk melindungi diri dari risiko menerima evaluasi yang buruk (Lukka 1988). Kedua, Lowe dan Shaw (1968) juga menyarankan agar atasan menciptakan *budgetary slack* karena mereka ingin melindungi kepentingan mereka. Minat ini dapat dijanjikan promosi atau hadiah jika manajer mencapai target anggaran pegawai.

Teori keagenan yang dimaksudkan dalam praktik *budgetary slack* (senjangan anggaran) dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara manajemen dengan pemilik yang timbul saat tiap pihak berusaha untuk mencapai tingkat keberhasilan yang dikehendakinya. Konflik yang dimaksud dapat dilihat dalam hal pemberian *reward* dari *principal* kepada manajemen atas dasar pencapaian target anggaran di suatu perusahaan.

## **H2: Penekanan anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

### **Informasi Asimetri dan *Budgetary Slack***

Informasi asimetri berdampak pada penciptaan senjangan anggaran oleh atasan. Ketika manajer memiliki lebih banyak informasi pribadi, penciptaan *budgetary slack* oleh atasan sulit dideteksi (Merchant 1985). Akibatnya, atasan dapat dengan mudah mengartikan kapasitas kinerja pegawai, yang pada gilirannya mengarah pada manajer tingkat tinggi dari penciptaan *budgetary slack*.

Penelitian Falikhatun (2007) menyatakan bahwa informasi asimetris meningkatkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*. Semakin tinggi informasi asimetris artinya pegawai semakin mengenal pekerjaan secara teknis dan pegawai mempunyai pemahaman yang lebih baik mengenai apa yang dicapai di area tanggung jawab masing-masing sehingga tidak langsung terjadi penekanan *budgetary slack* dikarenakan anggaran sudah tepat sasaran.

Tindakan yang diambil pegawai sebagai pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perencanaan anggaran, melaporkan kekonsistensian terhadap target kinerja yang diharapkan atau menyatukan hubungan antara masukan (*input*) dengan keluaran (*output*) suatu program atau kegiatan sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga terjadi penurunan *budgetary slack*. Hal yang banyak terjadi dalam teori agensi dimana agen lebih memahami perusahaan/organisasi sehingga menimbulkan informasi asimetri yang menyebabkan konflik antara agen dan prinsipal tidak mampu menentukan apakah usaha yang dilakukan agen benar-benar optimal (Ikhsan dan Ishak, 2005).

## **H3: Informasi asimetri berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

### **Job Relevant Information dan *Budgetary Slack***

Kren (1992) mendefinisikan *job relevant information* sebagai informasi utama dalam organisasi, yaitu informasi yang memfasilitasi pembuatan keputusan seorang manajer yang berhubungan dengan tugas dan membantu dalam memilih tindakan terbaik. Chong & Chong (2002) mengungkapkan bahwa ketika para karyawan menjalankan tujuan-tujuan anggaran maka organisasi akan meningkatkan usaha untuk mengumpulkan dan menggunakan *job relevant information* sehingga tujuan anggaran dapat tercapai. Lebih lanjut, Tiessen dan Waterhouse (1983) dalam Kren (1992) mengidentifikasi dua tipe dasar informasi dalam organisasi yaitu: (1) pengaruh keputusan (*decision influencing*) merupakan kelompok perilaku-perilaku manajer untuk penilaian kinerja dan (2) *job relevant information* yang membantu manajer untuk mengembangkan pilihan tindakan yang organisasi lakukan melalui usaha penginformasian terbaik.

Dalam teori agensi, seiring dengan keinginan atasan yang tidak sama dengan bawahan sehingga cenderung menimbulkan konflik di antara agen dan prinsipal. Hal ini dapat terjadi ketika atasan memiliki informasi yang lebih banyak (*full information*) dibandingkan dengan bawahan di sisi lain, sehingga menimbulkan adanya yang memungkinkan adanya konflik yang terjadi antara atasan dan bawahan untuk saling memanfaatkan hal lain untuk kepentingan sendiri.

Dengan mendapatkan penjelasan dari atasan, bawahan akan lebih memahami tugas dengan lebih baik dan strategi penyelesaian tugas. Penerimaan pengetahuan yang berhubungan dengan tugas (*task relevant knowledge*) dan dengan partisipasi informasi yang jelas dan spesifik yang ditransfer dari bawahan kepada atasannya dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran. Selain itu *job relevant*



*information* juga sangat membantu memberikan pengetahuan yang lebih baik bagi atasan mengenai alternatif keputusan dan tindakan yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan (Locke et.al, 1981 dalam Amran Manurung, 2006). Dalam kondisi tersebut bawahan dapat menjalankan *budgetary slack*.

**H4: Job relevant information berpengaruh positif terhadap *budgetary slack***

**Budaya Organisasi dan *Budgetary Slack***

Budaya dapat berpengaruh terhadap perilaku orang dalam organisasi, termasuk dalam proses implementasi anggaran. Budaya yang kuat ditunjukkan oleh nilai-nilai organisasi yang tercermin pada perilaku karyawan yang akan mengurangi terjadinya *slack* anggaran. Organisasi dengan budaya yang kuat akan berupaya mengimplementasikan anggaran sesuai dengan apa adanya tanpa ada tujuan lain, sehingga mereka tidak akan melakukan suatu hal yang dapat dikatakan *slack* (menyimpang) yang dapat merugikan organisasi tempat mereka bekerja.

Teori agensi juga menyatakan bahwa konflik kepentingan antara prinsipal dan agen dapat dikurangi dengan mekanisme pengawasan yang dapat menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada dalam perusahaan. Munculnya mekanisme pengawasan tersebut akan menimbulkan budaya yang berorientasi pencapaian target yang di inginkan oleh pimpinan dalam organisasi.

Peneliti berpendapat bahwa dengan budaya organisasi yang berorientasi kepada karyawan, individu akan merasa diperhatikan dan didukung oleh organisasi, sehingga dukungan yang diberikan oleh individu tersebut terhadap pencapaian tujuan organisasi akan meningkat. Keinginan tinggi individu dalam mewujudkan tujuan organisasi akan membuat individu mengutamakan tujuan organisasi daripada tujuannya sendiri, sehingga individu akan memberikan informasi yang sesuai dan membuat anggaran yang tidak mengandung *budgetary slack* agar organisasi dapat mencapai tujuannya semaksimal mungkin.

**H5: Budaya organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack***

**Kapasitas Individu dan *Budgetary Slack***

Saat ini pemerintah daerah dituntut untuk menciptakan *good governance*. Salah satu prasyarat untuk menciptakan pemerintah yang *good governance* adalah tersedianya sumber daya manusia yang profesional dalam bekerja. Sumber daya manusia yang profesional dapat dilihat dari kapasitas individu yang terbentuk dari pendidikan formal, pelatihan dan pengalaman. Hal tersebut diperlukan pemerintah dalam mencegah ketidakpastian lingkungan, salah satunya adalah *budgetary slack*. Pegawai yang memiliki kapasitas individu yang baik dianggap dapat mengalokasikan sumber daya dengan akurat pula, maka dari itu kapasitas individu yang baik dapat mencegah terjadinya *budgetary slack* yang timbul akibat partisipasi anggaran.

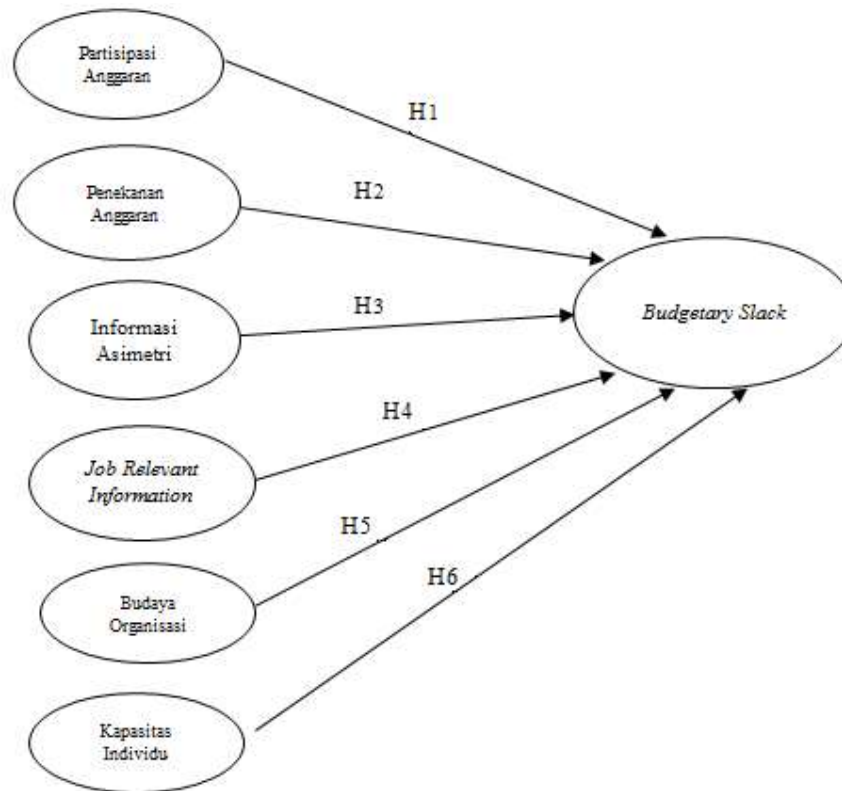
Terkait teori agensi dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki pendidikan, pengetahuan, pelatihan, dan pengalaman akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack* (Yuhertiana, 2004) akan tetapi pada kenyataannya, meningkatnya kapasitas individu ternyata justru memunculkan *budgetary slack* jika bawahan tidak bisa melakukan kerjasama dengan pimpinan dan dapat menimbulkan konflik kepentingan dalam organisasi.

Menurut Yuhertiana (2004), individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya dengan baik, sehingga dapat menurunkan *Budgetary slack*. Namun dalam hasil penelitiannya Sari (2006) dan Nasution (2011) menyatakan hal yang berbeda bahwa kapasitas individu yang meningkat justru memunculkan *budgetary slack* dan sebagai konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran.

**H6: Kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.**

Secara keseluruhan pengembangan hipotesis dapat disajikan dalam kerangka konsep penelitian sebagai berikut:

Gambar 1



Sumber: Abu Bakar (2014), Ngo (2017), Ajibolade (2013), Prasetya (2017), Erina (2016).

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah OPD yang berada di Kota Serang. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang digali dengan menggunakan kuesioner, diberikan secara langsung maupun melalui mail survey terhadap responden. Adapun yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah pejabat eselon III dan IV yang menduduki jabatan tersebut selama 2 tahun sesuai dengan kriteria sampel yang digunakan.

### Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Partisipasi Anggaran yaitu, merupakan keterlibatan dan pengaruh individu manajer tingkat bawah dalam penyusunan anggaran.
2. Informasi asimetri yaitu, situasi di mana pegawai memiliki informasi lebih atau lebih baik daripada atasan mereka tentang lingkungan kerja.
3. Penekanan anggaran yaitu, mengacu pada tingkat dimana atasan sangat bergantung atau menekankan target anggaran yang telah ditentukan sebelumnya sebagai kriteria kinerja untuk mengevaluasi kinerja.
4. Budaya organisasi yaitu, seperangkat asumsi atau sistem keyakinan, nilai-nilai, norma-norma yang dikembangkan dalam organisasi yang dijadikan pedoman tingkah laku bagi anggota-anggotanya untuk mengatasi masalah adaptasi eksternal dan internal.
5. *Job relevant information* yaitu, salah satu informasi yang membantu manajer untuk memperbaiki pemilihan tindakannya melalui upaya yang diinformasikan dengan baik.
6. Kapasitas Individu yaitu, pengalaman seorang pegawai berkaitan dengan kondisi psikologis seseorang yang sudah handal dalam melaksanakan pekerjaan karena pengalamannya dalam beberapa tahun.
7. *Budgetary slack* yaitu, perbedaan antara anggaran yang dinyatakan dan estimasi anggaran terbaik yang secara jujur dapat diprediksi serta dibuat oleh penyusun anggaran dalam penganggaran.

### Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan PLS untuk memperkirakan jalur antar konstruks yang ditunjukkan dalam model penelitian, yaitu *software* yang berfungsi untuk menganalisis data dan melakukan perhitungan statistik baik parametrik maupun non-parametrik dengan *windows*.

### Analisis Statistik Deskriptif

Untuk lebih memperjelas obyek yang diteliti, dikemukakan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian meliputi jabatan, jenis kelamin, umur dan pendidikan. Penelitian ini menggunakan tabel distribusi data absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran dan deviasi standar.

### Uji Kualitas Data

Menurut Hair et al. (1996) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan reliabilitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau validnya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada keusioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dilakukan dengan membandingkan akar kuadrat dari nilai *average variance extracted* ( $\sqrt{AVE}$ ) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Apabila nilai akar kuadrat dari *AVE* setiap konstruk lebih besar dari pada nilai korelasi antara konstruk lainnya dalam model maka masing-masing indikator pernyataan adalah valid (Ghozali, 2012).

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan tersebut konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Reliabilitas konstruk diukur dengan *composite reliability* dan *average variance extracted* (Ghozali, 2008). Uji reliabilitas dimaksud untuk mengukur *internal consistency* suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Konstruk dinyatakan reliabel jika *nilai composite reliability* maupun *cronbach alpha* di atas 0.70 (Ghozali, 2008).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dimaksudkan untuk menganalisis data berdasarkan hasil yang diperoleh dari jawaban responden terhadap masing-masing indikator pengukur variabel. Analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Average	Standar Deviasi
PA (Partisipasi Anggaran)	85	1	6	4,12	0,97
PEA (Penekanan Anggaran)	85	1	6	3,58	1,02
IA (Informasi Asimetri)	85	1	6	4,35	0,76
JRI ( <i>Job Relevant Information</i> )	85	1	6	4,36	0,78
BO (Budaya Organisasi)	85	1	6	4,20	0,63
KI (Kapasitas Individu)	85	1	6	4,12	0,73
BS ( <i>Budgetary Slack</i> )	85	1	6	4,08	0,63

Sumber: Data primer diolah (2020)

Dari hasil data statistik deskriptif yang diperoleh memperlihatkan bahwa variabel pertama PA menunjukkan nilai rata-rata 4,12 dengan standar deviasi sebesar 0.97 dan dengan nilai jawaban responden antara 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa partisipasi anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel PEA menunjukkan nilai rata-rata 3,58 dengan standar deviasi 1,02 dan dengan nilai jawaban 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa penekanan anggaran merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel IA menunjukkan nilai rata-rata 4,35 dengan standar deviasi 0,76 dan dengan nilai jawaban responden antara 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa asimetri informasi merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel JRI menunjukkan nilai rata-rata 4,36 dengan standar deviasi 0,78 dan dengan nilai responden antara 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa *job relevant information* merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel BO menunjukkan nilai rata-rata 4,20 dengan standar deviasi 0,63 dan dengan nilai jawaban responden antara 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa budaya organisasi merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel KI menunjukkan nilai rata-rata 4,12 dengan standar deviasi 0,73 dan dengan nilai jawaban responden antara 1-6. Dalam hal ini para responden mengatakan bahwa kapasitas individu merupakan hal yang sangat penting bagi *budgetary slack*.

Variabel BS menunjukkan nilai rata-rata 4,08 dengan standar deviasi 0,63 dan dengan nilai jawaban responden antara 1-6.

## HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS DAN PEMBAHASAN

### Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack*

Hipotesis 1 menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan hasil analisis, tidak terdapat indikator yang dieliminasi, hal ini disebabkan karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity*.

Berdasarkan analisis data pada tabel 4.19, PA memiliki pengaruh positif signifikan terhadap BS dengan nilai *original sample* sebesar 0,300 dan nilai *t-statistic* sebesar 3,152 atau lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H1 diterima.

Hasil pengujian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Pratama (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap *budgetary slack*. Semakin banyak pimpinan dan orang-orang yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran maka semakin besar pula tingkat *budgetary slack* yang akan terjadi.

### Pengaruh Penekanan Anggaran terhadap *Budgetary Slack*

Hipotesis 2 menyatakan bahwa pengaruh anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan analisis data, tidak terdapat indikator yang dieliminasi atau tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity*.

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 4.19, PEA memiliki pengaruh positif signifikan terhadap BS dengan nilai *original sample* sebesar 0,393 dan nilai *t-statistic* sebesar 4,287 atau lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H2 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Gamal (2001) jika penilaian kinerja seseorang karyawan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan cenderung memunculkan senjangan anggaran. Bila bawahan dirangsang dengan adanya *reward* positif yang besar jika kerja melampaui anggaran dan bawahan akan dikenakan *reward* negatif bila kerjanya dibawah anggaran, maka bawahan akan cenderung melonggarkan anggaran dalam penyusunan supaya anggaran mudah dicapai atau dengan kata lain melakukan senjangan anggaran. Penekanan anggaran merupakan suatu kecenderungan yang terjadi untuk mencapai keberhasilan anggaran dengan cara mudah.

### Pengaruh Informasi Asimetri terhadap *Budgetary Slack*

Hipotesis 3 menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan hasil pengujian terdapat indikator yang dieliminasi atau terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga variabelnya tidak memenuhi kriteria *convergent validity*.

Berdasarkan analisis data pada tabel 4.19, IA memiliki pengaruh positif signifikan terhadap BS yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,349 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,019 (lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96) yang berarti H3 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rukmana (2013) yang menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap kesenjangan anggaran, hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi asimetri informasi maka kesenjangan anggaran akan semakin tinggi.

#### **Pengaruh *Job Relevant Information* terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 4 menyatakan bahwa *job relevant information* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan hasil analisis tidak terdapat indikator yang dieliminasi (karena tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5) sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai *AVE*).

Berdasarkan analisis data pada tabel 4.19, *JRI* berpengaruh positif signifikan terhadap *BS* dengan nilai *original sample* sebesar 0,342 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,087 atau lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96 yang berarti H4 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nugroho (2010) dengan judul pengaruh ketidakpastian tugas, efektivitas pengendalian anggaran, *job relevant information* terhadap kecenderungan menciptakan *budgetary slack* pada organisasi sektor publik, yang menyatakan bahwa *job relevant information* berpengaruh signifikan positif terhadap kecenderungan manajer untuk menciptakan *budgetary slack*.

#### **Pengaruh Budaya Organisasi terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 5 menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan hasil analisis, tidak terdapat indikator yang dieliminasi (tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5) sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity* (nilai *AVE*).

Berdasarkan hasil analisis pada tabel 4.19, *BO* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *BS* dengan nilai *original sample* sebesar 0,249 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,474 (lebih besar dari t-tabel 1,96) yang berarti H5 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sugiwardani (2012), menyimpulkan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.

#### **Pengaruh Kapasitas Individu terhadap *Budgetary Slack***

Hipotesis 6 menyatakan bahwa kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berdasarkan hasil penelitian tidak terdapat indikator yang dieliminasi atau tidak terdapat korelasi konstruk yang kurang dari 0,5 sehingga setiap variabel memenuhi kriteria *convergent validity*.

Berdasarkan analisis data pada tabel 4.19, *KI* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *BS* dengan nilai *original sample* sebesar 0,214 dan nilai *t-statistic* sebesar 2,239 (lebih besar dari t-tabel yaitu 1,96) yang berarti H6 diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hapsari (2011) bahwa dengan manajer yang menjalankan *budgetary slack* lebih kreatif dan lebih bebas melakukan aktivitas operasionalnya sehingga mampu mengantisipasi adanya ketidakpastian di masa yang akan datang.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan analisis data, maka dapat dibuat beberapa kesimpulan. Pertama, partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*. Dengan adanya seseorang yang kurang tepat dalam berpartisipasi menimbulkan kecenderungan untuk bermain dalam sistem anggaran, beberapa mencoba untuk mengusulkan anggaran yang mudah dicapai, atau menyampaikan anggaran yang memungkinkan adanya hal-hal yang tidak terduga. Hasil penelitian mengisyaratkan bahwa penekanan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Tekanan dari atasan akan menurunkan kinerja dari bawahan yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Untuk memudahkan pencapaian realisasi anggaran tersebut maka dimunculkan *budgetary slack*. Kesimpulan berikutnya, informasi asimetri berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Informasi asimetri akan mendorong bawahan untuk menyajikan informasi yang tidak akurat dan mengesampingkan keadaan aktual yang sebenarnya terutama jika informasi tersebut berkaitan dengan

pengukuran kinerja dimana bawahan bisa secara fleksibel untuk melakukan slack. Berikutnya, penelitian ini membuktikan bahwa *job relevant information* berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Penguasaan informasi yang relevan mengenai tugas yang lebih banyak oleh pegawai/bawahan dibandingkan atasan terkait anggaran akan membuat pegawai/bawahan memiliki kesempatan yang tinggi untuk memasukkan nilai-nilai yang mengarah pada *budgetary slack*. Penelitian ini juga membuktikan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Dengan penerapan budaya organisasi yang lemah maka akan menimbulkan *budgetary slack*. Analisis juga membuktikan bahwa kapasitas individu berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Meningkatnya kapasitas individu ternyata justru memunculkan anggapan bahwa *budgetary slack* adalah suatu konsekuensi yang muncul dalam penyusunan anggaran bahwa dengan *budgetary slack* bawahan lebih kreatif dan lebih bebas melakukan aktivitas operasionalnya.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi penelitian-penelitian yang akan datang dengan mempertimbangkan keterbatasan yang ada dalam penelitian ini yaitu objek pada penelitian ini hanya meliputi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang berada di Pemerintahan Kota Serang, sehingga mempengaruhi kemampuan penelitian untuk digeneralisasikan pada sektor dan wilayah yang lebih luas.

Bagi penelitian berikutnya, diharapkan partisipasi anggaran yang tercipta adalah partisipasi yang sesungguhnya bukan partisipasi sekedar formalitas saja, sehingga konsep partisipasi dalam penyusunan anggaran harus dipantau dengan baik, untuk memperkecil kecenderungan penciptaan senjangan dalam anggaran dan dapat dikendalikan. Proses penyusunan anggaran sebaiknya dapat dilakukan dengan menurunkan *budgetary slack* melalui pengawasan yang ketat atas anggaran yang diajukan dan memperkecil tingkat asimetri informasi antara pimpinan dengan para pegawai. Semua informasi yang berkaitan dengan kegiatan operasional pemerintahan diberikan secara terbuka kepada seluruh tingkatan yang ada, misalnya dengan membangun sistem informasi akuntansi yang akurat dan handal, serta dapat diakses oleh semua individu dalam organisasi tersebut. Sebaiknya partisipasi dilakukan dengan memilih dan melibatkan penyusun anggaran yang mengerti dan dapat bertanggung jawab atas realisasi anggaran yang dibuat. Hal ini dilakukan bertujuan untuk menghasilkan anggaran yang efektif dan efisien sesuai tujuan organisasi.

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan acuan dan evaluasi bagi organisasi/instansi pemerintahan khususnya pemerintahan Kota Serang untuk meningkatkan kinerja pemerintahan dan mencapai target yang di inginkan. Organisasi perlu melakukan kebijakan yang dan pengawasan dalam penyusunan anggaran agar atasan dan pegawai tidak membuat kesalahan dalam membuat anggaran. Kesalahan tersebut dapat berdampak pada tidak berkembangnya program-program yang seharusnya di peruntukan untuk masyarakat luas dikarenakan mengejar target dan melakukan kepentingan pribadi bukan kepentingan orang banyak.

## DAFTAR PUSTAKA

- Al-Alawi, A., Al-Marzooqi, N. & Mohammed, Y. 2007, Organizational Culture and Knowledge Sharing: Critical Success Factors, *Journal of Knowledge Management* 11 (2):22-42.
- Al-Rawi, K. Hamdan. Al-Taie & Ibrahim. 2013. Organization Culture and the Creation of a Dynamic Environment for Knowledge Sharing. *International Journal of Management and Innovation* 5(1):1-11.
- Amarneh, B., Abu Al-Rub, R. & Abu Al-Rub, N. 2010, Co-Workers' Support and Job Performance Among Nurses in Jordanian Hospitals, *Journal of Research in Nursing* 15 (5):391-401.
- Analoui, B., Doloriert, C. & Sambrook, S. 2013, Leadership and knowledge Management in UK ICT Organisations, *Journal of Management Development* 32 (1):4-17.
- Arifin, H.M. 2015. The Influence of Competence, Motivation, and Organisational Culture to High School Teacher Job Satisfaction and Performance. *International Education Studies* 8 (1): 38-45.
- Arikunto, S. 2010. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Edisi Revisi. Jakarta: PT.Rineka Cipta
- Aulia, A. 2016. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Karyawan Melalui Knowledge Sharing Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada PT. Pelabuhan Indonesia III Cabang Tanjung Perak

- Surabaya). *Jurnal Ilmu Manajemen Volume 4 Nomor 3 – Jurusan Manajemen* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya.
- Beugre, C., Acar, W. & Braun, W. 2006, Transformational Leadership in Organizations: An Environment-Induced Model, *International Journal of Manpower* 27 (1): 52-62.
- Carter, S.M. & Greer, C.R. 2013, Strategic Leadership: Values, Styles, And Organizational Performance, *Journal of Leadership & Organizational Studies* 20 (4): 375-393.
- Casimir, G., Lee, K. & Loon, M. 2012, Knowledge Sharing: Influences of Trust, Commitment and Cost, *Journal of Knowledge Management* 16 (5): 740-753.
- Chen, J. & Silverthorne, C. 2008, The Impact of Locus of Control on Job Stress, Job Performance and Job Satisfaction in Taiwan, *Leadership & Organization Development Journal* 29 (7): 572-582.
- Cheung, M.F.Y. & Wong, C.S. 2011, Transformational Leadership, Leader Support, and Employee Creativity, *Leadership & Organization Development Journal* 32 (7): 656-672.
- Chu, L.C. & Lai, C.C. 2011, A Research on the Influence of Leadership Style and Job Characteristics on Job Performance Among Accountants of County and City Government in Taiwan, *Public Personnel Management* 40 (2): 101-118.
- Fitzgerald, S. & Schutte, N. 2010, Increasing Transformational Leadership Through Enhancing Self-Efficacy, *Journal of Management Development* 29 (5): 495-505.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19* (edisi kelima). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Green, C. & Heywood, J. 2008, Does Performance Pay Increase Job Satisfaction? *Journal of Economica* 75 (3): 710-728.
- Handoko, H. 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Cetakan kedua puluh. BPFE, Yogyakarta.
- Hasibuan, M. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. PT Bumi Aksara, Jakarta.
- Hermawan. 2016. Hubungan Budaya Organisasi dengan Kinerja Guru SMK – SPP Bandung Jawa Barat. *TANZHIM Jurnal Penelitian Manajemen Pendidikan* 1, ( 1.
- Hislop, D. 2003, Linking Human Resource Management and Knowledge Management via Commitment: A Review and Research Agenda, *Employee Relations* 25 (2): 182-202.
- Hofstede, G. 1991, *Cultures and Organizations: Software of the Mind*, McGraw-Hill, London
- Husein, U, 2010, *Riset Pemasaran dan Bisnis*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Lensuifiie, T.2010. *Leadership Untuk Profesional dan Mahasiswa*. Erlanga.
- Liang, S. & Chi, S. 2011, Follower Affect Linking Transformational Leadership to Job Performance: A Cross-Level Analysis, *Academy of Management Annual Meeting Proceedings* pp: 1-6.
- Mangkunegara, A.A., Anwar.P. 2006. *Evaluasi kinerja SDM*. Bandung: Remaja Rosda Karya
- Mardiasmo, 2001. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi: Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi: Yogyakarta.
- Martz, W. 2013, Evaluating Organizational Performance: Rational, Natural, and Open System Models, *American Journal of Evaluation* 34 (3): 385-401.
- Masa'deh. R, Bader . Y, Tarhini. A. 2016. A Jordanian Empirical Study of the Associations Among Transformational Leadership, Transactional Leadership, Knowledge Sharing, Job Performance, and Firm Performance, A Structural Equation Modelling Approach. *Journal management Development*.
- Ogbonna, E & Harris, L. C.. 2009. Leadership Style, Organizational Culture and Performance: Empirical Evidence From UK Companies. *The International Journal of Human Resource Management*. Vol. 11 (4): 766-788.
- Oktavianus, A.D. 2013. Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Pengaruhnya Terhadap Kinerja Pegawai Kantor Kelurahan Malalayang I Manado. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Jurusan Manajemen*. Vol 1 No 4, ISSN 2303-1174.

- Pawar, B.S. & Eastman, K.K. 1997, The Nature and Implications of Contextual Influences on Transformational Leadership: A Conceptual Examination, *Academy of Management Review* 22 (1): 80-109.
- Ramezan, M., Sanjaghi, M.E. & Baly, H.R. 2013, Organizational Change Capacity and Organizational Performance, *Journal of Knowledge-Based Innovation in China* 5 (3): 188-212.
- Rao, M.S. 2014, Transformational Leadership-An Academic Case Study, *Industrial and Commercial Training* 46 (3): 150-154.
- Riantiarno, R dan Azlina, N. 2011. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu). *Pekbis Jurnal* 3, (3, 560-568
- Riaz, M. & Khalili, M. 2014, Transformational, Transactional Leadership and Rational Decision Making in Services Providing Organizations: Moderating Role of Knowledge Management Processes, *Pakistan Journal of Commerce & Social Sciences* 8 (2): 355-364.
- Rivai, V. & Sagala, E.J. 2010. Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Perusahaan. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada
- Robbins, Stephen P. 2007. *Organizational Behavior 11th Edition*. Pearson Prentice Hall, New jersey
- Robbins, S.P., dan Judge, T.A. 2008. *Perilaku Organisasi Buku 1, Edisi 12*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rorimpandey, Lidya. 2013. Gaya Kepemimpinan Transformasional, Transaksional, Situasional, Pelayanan dan Autentik terhadap Kinerja Pegawai Kelurahan di Kecamatan Bunaken Kota Manado. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*.
- Sembiring, M. 2012. *Budaya dan Kinerja Organisasi*. Bandung: Penerbit Fokus Media. 132 hal.
- Shahhosseini, M., Silong, A.D. & Ismail, I.A. 2013. Relationship Between Transactional, Transformational Leadership Styles, Emotional Intelligence, and Job Performance, *Journal of Arts, Sciences & Commerce* 5 (1): 15-22.
- Shahzad, Fakhar, Iqbal, Zahid and Gulzar, M. 2013. Impact of Organizational Culture on Employees Job Performance: An Empirical Study of Software Houses in Pakistan. *Journal of Business Studies Quarterly*. 5(2): 56-64.
- Simbolon, A., 2006, *Akuntabilitas Birokrasi Publik*, Edisi Revisi, Penerbit UGM, Yogyakarta.
- Søndergaard, S., Kerr, M. & Clegg, C. 2007, Sharing Knowledge: Contextualising Socio-Technical Thinking and Practice, *The Learning Organization* 14 (5): 423-435.
- Sugiyono P. D. 2010. *Statistik Untuk Penelitian*. Bandung: CV Alfabeta
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Cetakan kedua puluh, CV. Alfabeta. Bandung
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Manajemen*. Bandung: Alfabeta
- Suyanto. 2008. *Mengenal Kepemimpinan dan Manajemen Keperawatan*. Jogjakarta: Mitra & Cendikia Press.
- Teh, P. & Sun, H. 2012, Knowledge Sharing, Job Attitudes and Organisational Citizenship Behaviour, *Industrial Management & Data Systems* 112 (1): 64-82.
- Tong, C. Walder, W.T & Anthony, W. 2014. The Impact of Knowledge Sharing on the Relationship Between Organization Culture and Job Satisfaction, the Perception in Hongkong. *International Journal of Human Resource Studies* 5 (1): 19-47
- Triana, A., Utami, H.N., Ruhana, I. 2016. Pengaruh Komunikasi Organisasi Terhadap Knowledge Sharing dan Kinerja Karyawan. *Jurnal Administrasi Bisnis* Vol.35 (2
- Tseng, S.M. & Huang, J.S. 2011, The Correlation Between Wikipedia and Knowledge Sharing on Job Performance, *Expert Systems with Applications* 38 (5): 6118-6124.
- Uddin, A., Rahman, S., Harisur, M. & Howlader, R. 2014, Exploring the Relationships Among Transformational Leadership, Deviant Workplace Behaviour, and Job Performance: An Empirical Study, *ABAC Journal* 34 (1): 1-12.
- Veitzal Rivai, 2004, *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*, Raja Grafindo, Jakarta.



**PENGARUH ANGGARAN, INFORMASI, BUDAYA ORGANISASI,  
DAN KAPASITAS INDIVIDU TERHADAP *BUDGETARY SLACK*  
PEMERINTAHAN KOTA SERANG**

- Wirawan. 2007. *Budaya dan Iklim organisasi; Teori aplikasi dan penelitian*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Wibowo. 2007. *Manajemen Kerja Edisi 1*. Jakarta: PT Raja GrafindoPersad
- Wibowo. 2013 *Manajemen Kinerja*. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta. 2013
- Yang, C.L. & Hwang, M. 2014, Personality Traits and Simultaneous Reciprocal Influences Between Job Performance and Job Satisfaction, *Chinese Management Studies* 8 (1): 6-26.
- Yukl, Gary. 2010. *Leadership in Organizations (7th edition)*. Jakarta: PT. Indeks.
- Yukl, Gary. 2015. *Kepemimpinan Dalam Organisasi (edisi ketujuh)*. (Ati Cahayani, Trans). Jakarta: PT. Indeks
- Yunita, E.2013. Pengaruh Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja *Journal Management*.
- Zaman, S., Anis-Ul-Haque, M. & Nawaz, S. 2014, Work-Family Interface and Its Relationship with Job Performance: The Moderating Role of Conscientiousness and Agreeableness, *South African Journal of Psychology* 44 (4): 528-538.