



# E - JURNAL AKUNTANSI UNIVERSITAS UDAYANA



VOL.15.NO.1 APRIL 2016

TABLE OF CONTENTS

ARTICLES

<a href="#"><u>PENGARUH IDEALISME, RELATIVISME, PENGETAHUAN, GENDER DAN UMUR PADA PERILAKU TIDAK ETIS AKUNTAN</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Putu Dewi Adi Damayanthi, Gede Juliarsa</i>	1-16
<a href="#"><u>ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KETEPATAN WAKTU PELAPORAN KEUANGAN PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>I Made Dwi Marta Sanjaya, Ni Gusti Putu Wirawati</i>	17-26
<a href="#"><u>PENGARUH MODERNISASI SISTEM ADMINISTRASI DAN SANKSI PERPAJAKAN PADA KEPATUHAN WAJIB PAJAK</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Putu Agustini Eka Pratiwi W., Ni Luh Supadmi</i>	27-54
<a href="#"><u>KEMAMPUAN PERTUMBUHAN EKONOMI MEMODERASI PENGARUH KINERJA KEUANGAN TERHADAP TINGKAT KEMISKINAN</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Ni Ketut Anindya Permatasari, A.A.N.B Dwirandra</i>	55-81
<a href="#"><u>ANALISIS PERBANDINGAN KINERJA KEUANGAN BANK KONVENSIIONAL DAN BANK SYARIAH PERIODE 2010-2014</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Gusti Ayu Yuliani Purnamasari, Dodik Ariyanto</i>	82-110
<a href="#"><u>PENGARUH KEPEMILIKAN MANAJERIAL, LEVERAGE, INVESTMENT OPPORTUNITY SET DAN PROFITABILITAS PADA KEBIJAKAN DIVIDEN PERUSAHAAN MANUFAKTUR</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>I Gede Yoga Yudiana, I Ketut Yadnyana</i>	111-141
<a href="#"><u>ETIKA AUDITOR SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI PADA KUALITAS AUDIT DI KOTA DENPASAR</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>I Made Darayasa, I Gede Supartha Wisadha</i>	142-170
<a href="#"><u>PROFITABILITAS PADA EARNINGS RESPONSE COEFFICIENT DENGAN PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Gusti Ayu Putu Sintya Aryanti, Eka Ardhani Sisdyani</i>	171-199
<a href="#"><u>PENGARUH UMUR PERUSAHAAN, UKURAN PERUSAHAAN, REPUTASI AUDITOR, DAN PERGANTIAN AUDITOR TERHADAP AUDIT REPORT LAG</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Ni Made Shinta Widhiasari, I Ketut Budiartaha</i>	200-228
<a href="#"><u>GOOD CORPORATE GOVERNANCE DAN KARAKTERISTIK PERUSAHAAN PADA PEMILIHAN AUDITOR EKSTERNAL</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Ni Made Dian Fitriyani, Ni Made Adi Erawati</i>	229-256
<a href="#"><u>ASIMETRI INFORMASI SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN PADA SENJANGAN ANGGARAN</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>
<i>Ni Wayan Mirda Yanti, Maria M. Ratna Sari</i>	257-285
<a href="#"><u>KETEPATAN WAKTU PUBLIKASI LAPORAN KEUANGAN PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DALAM INDEKS BISNIS 27 DI BURSA EFEK INDONESIA</u></a>	<a href="#"><u>PDF</u></a>

<i>Luh Diah Andayani, Made Gede Wirakusuma</i>	286-316
<a href="#">FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH PADA KEPUASAN PEMAKAI SISTEM INFORMASI AKUNTANSI LEMBAGA PERKREDITAN DESA DI KECAMATAN MENGWI</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Anak Agung Made Surya, I Made Sadha Suardikha</i>	317-348
<a href="#">PENGARUH PENERAPAN E-FILING DAN PERAN ACCOUNT REPRESENTATIVE TERHADAP PENCITRAAN OTORITAS PAJAK DAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Danar Kiswara, I Ketut Jati</i>	349-377
<a href="#">INDIKASI MANAJEMEN LABA PADA PERUSAHAAN YANG MELAKUKAN RIGHT ISSUE DAN PENGARUHNYA TERHADAP KINERJA PERUSAHAAN</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ni Putu Sandyaswari, Gerianta Wirawan Yasa</i>	378-406
<a href="#">LIKUIDITAS SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PROFITABILITAS DAN STRUKTUR MODAL PADA RETURN SAHAM PERUSAHAAN MANUFAKTUR</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Nyoman Aria Nugraha, I Made Mertha</i>	407-432
<a href="#">PENGARUH TEKANAN KETAATAN, SENIORITAS AUDITOR DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU TERHADAP AUDIT JUDGMENT</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ni Ketut Riski Agustini, Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati</i>	433-462
<a href="#">PENGARUH UMUR PERUSAHAAN, AUDIT TENURE DAN GOOD CORPORATE GOVERNANCE PADA KECEPATAN PUBLIKASI LAPORAN KEUANGAN</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Kadek Indah Kusuma Dewi, Ni Made Dwi Ratnadi</i>	463-494
<a href="#">KOMUNIKASI SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI TERHADAP KEPUASAN DALAM PENGEMBANGAN SISTEM</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ida Ayu Komang Widiastiti, Ni Luh Sari Widhiyani</i>	495-521
<a href="#">PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, TIPE INDUSTRI, DAN INTENSITAS RESEARCH AND DEVELOPMENT PADA PENGUNGKAPAN MODAL INTELEKTUAL</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ni Made Ari Astuti, Dewa Gede Wirama</i>	522-548
<a href="#">CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY SEBAGAI PEMEDIASI PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS DAN LEVERAGE PADA NILAI PERUSAHAAN</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ni Ketut Ratna Kusumayanti, Ida Bagus Putra Astika</i>	549-583
<a href="#">PENGARUH LEVERAGE, INTENSITAS ASET TETAP, UKURAN PERUSAHAAN, DAN KONEKSI POLITIK TERHADAP TAX AVOIDANCE</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>I Made Surya Dharma, Putu Agus Ardiana</i>	584-613
<a href="#">PENGARUH PENERAPAN SISTEM INFORMASI AKUNTANSI TERHADAP KINERJA KARYAWAN DENGAN INTEGRITAS KARYAWAN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Made Ambara Dita, I Wayan Putra</i>	614-640
<a href="#">PENGARUH KUALITAS PELAYANAN, PENGETAHUAN DAN SANKSI PERPAJAKAN PADA KEPATUHAN WAJIB PAJAK BADAN</a>	<a href="#">PDF</a>
<i>I Putu Indra Pradnya Paramartha, Ni Ketut Rasmini</i>	641-666
<a href="#">PENGARUH TANGGUNG JAWAB SOSIAL PERUSAHAAN DAN MEKANISME TATA KELOLA PERUSAHAAN TERHADAP NILAI PERUSAHAAN</a>	<a href="#">PDF</a>

<i>Ida Ayu Sasmika Putri, Bambang Suprasto H</i>	667-694
<a href="#"><u>PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KEPERCAYAAN DIRI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI PEMODERASI</u></a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Putu Kartika Wijyanthi, A.A. G.P. Widanaputra</i>	695-726
<a href="#"><u>KEMAMPUAN PERTUMBUHAN PERUSAHAAN MEMODERASI PENGARUH FINANCIAL DISTRESS TERHADAP AUDITOR SWITCHING</u></a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Tintom Bagus Pradana Pinto, . Gayatri</i>	727-753
<a href="#"><u>PENGARUH PENGALAMAN KERJA DAN KEPATUHAN TERHADAP KODE ETIK PADA KUALITAS AUDIT MELALUI SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR</u></a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Komang Oktarini, I Wayan Ramantha</i>	754-783
<a href="#"><u>KUALITAS KREDIT SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH TINGKAT PENYALURAN KREDIT DAN BOPO PADA PROFITABILITAS</u></a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Ni Putu Eka Novita Dewi, I Gusti Ayu Nyoman Budiasih</i>	784-798
<a href="#"><u>PENGARUH KOMITMEN ORGANISASI, LOCUS OF CONTROL DAN TEKANAN ANGGARAN WAKTU AUDIT PADA PENERIMAAN UNDERREPORTING OF TIME</u></a>	<a href="#">PDF</a>
<i>Yenni Fransisca Limawan, Ni Putu Sri Harta Mimba</i>	799-831

**PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA SENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN KEPERCAYAAN DIRI DAN KETIDAKPASTIAN  
LINGKUNGAN SEBAGAI PEMODERASI**

**Putu Kartika Wijayanthi<sup>1</sup>  
A.A.G.P. Widanaputra<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: kartika.wijayanthi@gmail.com/ telp: +62 83114495390

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada hotel bintang lima di Nusa Dua. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling* dengan kriteria manajer yang menduduki jabatan sebagai manajer menengah (*department head*) dan telah menduduki jabatannya selama minimal satu tahun. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 12 hotel dengan jumlah responden sebanyak 108 manajer menengah. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan hasil analisis diperoleh hasil bahwa kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan bukan sebagai variabel pemoderasi yang memengaruhi partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran.

**Kata kunci:** Senjangan Anggaran, Partisipasi Penganggaran, Kepercayaan Diri, Ketidakpastian Lingkungan

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to determine the influence of self confidence and uncertainty of the environment on the relationship between budgetary participation and budgetary slack. This research was conducted at the five-star hotel in Nusa Dua. The sampling method used is purposive sampling with criteria managers holding positions as middle managers (department head) and has held his post for at least one year. The samples used were as many as 12 hotels with a total number of respondents was 108 middle managers. Data collected by using a questionnaire. The data analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the results of the analysis showed that the self confidence and the uncertainty of the environment is not as moderating variables that affect budgetary participation and budgetary slack.*

**Keywords:** *Budgetary Slack, Budgeting Participation, Self Confidence, Environmental Uncertainty*

**PENDAHULUAN**

Lingkungan usaha yang semakin kompetitif menuntut para pelaku bisnis untuk dapat mengelola usahanya secara efektif dan efisien. Pengelolaan secara efektif dan efisien dilakukan agar perusahaan dapat bertahan hidup dan

berkembang dengan baik. Perusahaan dapat bertahan hidup dan berkembang dengan baik apabila para pelaku bisnis mampu mengambil tindakan yang tepat untuk memenangkan persaingan. Tindakan yang dapat dilakukan untuk mencapai tujuan tersebut adalah dengan melakukan suatu perencanaan dan pengendalian yang baik. Melalui perencanaan dan pengendalian yang baik, maka kegiatan operasional perusahaan dapat berjalan sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan.

Perencanaan dan pengendalian memiliki hubungan yang sangat erat. Perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu (Huda dkk., 2014). Oleh karena itu, perusahaan harus membuat perencanaan yang matang sebelum memulai kegiatan operasionalnya untuk meminimalisasi kegagalan yang mungkin terjadi. Setelah rencana kerja diimplementasikan, maka perusahaan wajib melakukan pengendalian. Pengendalian merupakan tindakan untuk menemukan dan mengoreksi adanya penyimpangan-penyimpangan dari hasil yang telah dicapai, lalu dibandingkan dengan perencanaan yang telah ditetapkan (Sumarni & John, 2010:167).

Salah satu alat yang digunakan untuk proses perencanaan dan pengendalian sebuah perusahaan adalah anggaran. Menurut Suartana (2010:138), anggaran mencerminkan tujuan detail perusahaan dan perencanaan untuk mencapainya dengan sumber daya yang terbatas. Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari sejumlah target yang akan dicapai oleh para manajer departemen suatu perusahaan untuk melaksanakan

kegiatan tertentu di masa yang akan datang (Kartika, 2010). Selain itu, anggaran merupakan alat pengendalian yang memungkinkan manajemen untuk menemukan bidang-bidang yang menjadi kekuatan atau kelemahan perusahaan (Ikhsan & Ishak, 2008:161). Kontrol anggaran dicapai melalui pencocokan pengeluaran aktual dengan rencana (Osama *et al.*, 2013).

Anggaran juga memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia. Aspek keperilakuan dari penganggaran mengacu pada perilaku pihak-pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Terdapat beberapa perilaku yang timbul dari adanya anggaran, diantaranya perilaku positif dan perilaku negatif (Dewi & Erawati, 2014). Perilaku positif dapat berupa peningkatan kinerja karena termotivasi oleh penghargaan yang diberikan perusahaan apabila target anggaran telah tercapai. Sebaliknya, perilaku negatif merupakan perilaku yang pada dasarnya bertentangan dengan tujuan organisasi atau sering disebut sebagai perilaku disfungsional (Hansen & Mowen, 2009:447). Menurut Raghunandan *et al.* (2012), kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan dalam anggaran adalah salah satu hal yang ditimbulkan dari adanya perilaku negatif. Senjangan anggaran akan tinggi jika kontrol anggarannya rigid atau kaku (Stede, 2000).

Ditinjau dari teori keagenan, proses penyusunan anggaran merupakan tindak lanjut dari kontrak antara prinsipal dan agen (Parwati, dkk., 2015). Agen dan prinsipal diasumsikan dimotivasi oleh kepentingannya sendiri dan sering kepentingan antara keduanya berbenturan. Perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dalam penyusunan anggaran menyebabkan timbulnya masalah keagenan. Permasalahan ini terjadi karena manajer cenderung melakukan *moral*

*hazard* untuk memaksimalkan utilitasnya sehingga merugikan prinsipal (Widanaputra & Mimba, 2014). Perbedaan kepentingan ini akan menimbulkan senjangan anggaran. Target anggaran yang diinginkan prinsipal haruslah mencerminkan apa yang sesungguhnya memang dapat dicapai organisasi secara maksimal, sedangkan agen justru ingin semudah mungkin mencapai target anggaran. Penciptaan senjangan anggaran ini merupakan suatu masalah yang merugikan prinsipal karena seharusnya prinsipal dapat memperoleh keuntungan, namun terhalangi dengan adanya senjangan anggaran yang dibuat agen.

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai jumlah yang dinyatakan oleh bawahan mengenai kemampuan produktifnya saat diberikan kesempatan untuk memilih standar kerja terhadapnya yang kemudian akan dievaluasi (Young, 1985). Senjangan anggaran juga merupakan masalah organisasi dan perilaku, di mana manajer sengaja mengatur kewajiban tambahan untuk sumber daya dari anggaran tertentu atau tidak menggunakan kemampuan produktif secara maksimal (Faria & Sonia, 2013). Menurut Tagwireyi (2012), para manajer cenderung akan menganggarkan pendapatan yang lebih rendah (*understated*) dan menganggarkan biaya yang lebih tinggi (*overstated*). Senjangan anggaran dapat terjadi karena manajer berusaha untuk mencari cara melindungi dirinya sendiri dari risiko tidak tercapainya target anggaran (Ajibolade & Opeyemi, 2014). Senjangan anggaran digunakan sebagai alat untuk memanipulasi anggaran agar target anggaran lebih mudah untuk dicapai (Raudhiah *et al.*, 2014). Dengan melakukan senjangan anggaran, kinerja manajer perusahaan akan terlihat baik karena jumlah yang dianggarkan mudah dicapai dan bahkan berpotensi untuk memperoleh bonus.

Terdapat dua macam metode partisipasi dalam penyusunan anggaran, yaitu metode *top-down* dan *bottom-up* (Mahadewi, 2014). Metode *top-down* merupakan metode penyusunan anggaran yang hampir seluruhnya dilakukan oleh manajemen level atas, sedangkan manajemen level menengah dan level bawah hanya melaksanakan anggarannya saja. Sebaliknya, metode *bottom-up* merupakan metode penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajemen level bawah kemudian dilanjutkan oleh manajemen level menengah dan disahkan oleh manajemen level atas. Sistem penganggaran pada metode *bottom-up* dapat meningkatkan kinerja manajer atau bawahan melalui partisipasi penganggaran.

Partisipasi penganggaran (*participative budgeting*) adalah proses yang menggambarkan individu-individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap anggaran tersebut (Falikhatun, 2008). Partisipasi penganggaran melibatkan semua tingkatan manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Partisipasi penganggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya. Menurut Apriyandi (2011), semakin tinggi keterlibatan individu dalam penyusunan anggaran, maka semakin tinggi pula rasa tanggung jawab untuk melaksanakan keputusan yang dihasilkan. Partisipasi penganggaran akan memberikan hasil yang lebih berguna ketika ketidakpastian lingkungan tinggi, namun ketika keputusan rutin diambil dan ketidakpastian rendah, maka partisipasi penganggaran akan menyebabkan waktu terbuang percuma (Yilmaz & Gokhan, 2011).

Salah satu faktor yang menyebabkan terjadinya selisih anggaran adalah partisipasi penganggaran. Partisipasi penganggaran memiliki tiga potensi masalah,

yaitu menetapkan standar yang terlalu tinggi atau rendah, membuat kelonggaran dalam anggaran, dan partisipasi semu (Hansen & Mowen, 2009:448). Dalam proses penyusunan anggaran, manajer cenderung membuat anggaran yang terlalu ketat atau terlalu longgar. Tujuan anggaran cenderung menjadi tujuan manajer ketika menyusun anggaran. Penetapan anggaran yang terlalu ketat merupakan tantangan bagi manajer yang agresif dan kreatif, sedangkan anggaran yang terlalu longgar merupakan kesempatan bagi manajer yang ingin mencapai anggarannya dengan mudah, sehingga mengurangi risiko yang harus dihadapi. Ketika manajer ikut serta dalam penyusunan anggaran, maka kecenderungan untuk melakukan senjangan anggaran akan meningkat (Chin-Chun dan Feng-Yu, 2013). Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran juga memberikan kewenangan kepada para manajer pusat pertanggungjawaban untuk menetapkan isi anggaran. Kewenangan ini memberikan peluang bagi manajer untuk menyalahgunakan kewenangan yang dimiliki dengan mempermudah pencapaian anggaran sehingga dapat merugikan organisasi (Aprila & Selvi, 2012).

Penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran sudah banyak dilakukan. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ikhsan & La Ane (2007), Kartika (2010), Lestari (2014), dan Mahadewi (2014) menunjukkan hasil bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Namun, hasil penelitian tersebut bertolakbelakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Sujana (2010), Karsam (2013), dan Rahmiati (2013) yang menunjukkan hasil empiris bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Terlihat bahwa terdapat

ketidakkonsistenan hasil antara penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya. Menurut Govindarajan (1986), untuk mengatasi ketidakkonsistenan hasil-hasil penelitian sebelumnya, maka diperlukan pendekatan kontijensi (*contingency approach*). Pendekatan kontijensi dapat digunakan untuk menganalisis desain dan sistem akuntansi manajemen untuk memberikan informasi yang dapat digunakan perusahaan untuk berbagai macam tujuan (Otley, 1978).

Pendekatan kontijensi memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai pemoderasi yang memengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Faktor-faktor kontijensi tersebut terdiri dari beberapa faktor konstektual, seperti ketidakpastian lingkungan, struktur organisasi, dan faktor individu (Riyanto, 2003). Ketidakkonsistenan hasil antara penelitian-penelitian sebelumnya menjadi motivasi peneliti untuk melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan menggunakan kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi.

Latar belakang dipilihnya variabel kepercayaan diri sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini dikarenakan tidak hanya partisipasi penganggaran yang dapat memengaruhi senjangan anggaran, tetapi lebih kepada faktor personal dari pembuat anggaran (Pello, 2014). Salah satu faktor personal yang dianggap mampu memengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran adalah kepercayaan diri. Kepercayaan diri merupakan salah satu faktor kunci untuk mampu mencapai kinerja yang sukses (Arvind *et al.*, 2013).

Seseorang yang percaya diri memandang dirinya kompeten secara sosial, memiliki emosional yang matang, memiliki intelektual yang memadai, menghargai dirinya sendiri, sukses, tegas, optimis, mandiri, serta memiliki kepemimpinan yang berkualitas (Goel & Preeti, 2012). Seseorang yang memiliki kepercayaan diri yang tinggi tidak akan membuat senjangan anggaran, karena seseorang tersebut akan menghargai dirinya sendiri dan merasa mampu mencapai anggaran yang sebenarnya. Sebaliknya, seseorang dengan kepercayaan diri yang rendah tidak dapat bekerja dengan baik sesuai dengan yang diinginkan. Oleh karena itu, seseorang yang memiliki kepercayaan diri rendah cenderung menciptakan senjangan anggaran yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan seseorang yang memiliki kepercayaan diri tinggi (Nugraheni & Sugiri, 2004).

Penelitian mengenai kepercayaan diri sebagai pemoderasi antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran belum banyak diteliti. Krisnawati dan Suartana (2007) menunjukkan hasil empiris bahwa kepercayaan diri tidak berpengaruh pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Beberapa penelitian sebelumnya menggunakan variabel kepercayaan diri sebagai variabel bebas yang memengaruhi senjangan anggaran. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Bangun dkk. (2012) menunjukkan hasil bahwa kepercayaan diri berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Namun, penelitian tersebut bertolakbelakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Biantara (2014) yang memperoleh hasil bahwa kepercayaan diri berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Tingkat persaingan bisnis sekarang ini telah meningkatkan kondisi ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian lingkungan digunakan sebagai variabel pemoderasi dalam penelitian ini dikarenakan ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian antara kondisi organisasi dengan lingkungan. Menurut Nitiari (2014), ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu hal yang menjadi kendala dalam penyusunan anggaran. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi di lingkungannya secara akurat (Kartika, 2010). Dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, partisipasi penganggaran akan mengurangi senjangan anggaran (Govindarajan, 1986). Hal ini dikarenakan pada kondisi tersebut, bawahan tidak mampu memperoleh informasi akurat untuk memprediksi kejadian yang akan terjadi, sehingga sulit untuk menciptakan senjangan anggaran. Sebaliknya, ketidakpastian lingkungan yang rendah menunjukkan suatu keadaan lingkungan yang relatif stabil yang memudahkan individu untuk dapat memprediksi keadaan, sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat (Falikhatun, 2007). Ketidakpastian lingkungan yang rendah mendorong terjadinya senjangan anggaran karena keterbatasan atasan dalam menganalisis seluruh informasi (Sujana, 2010).

Penelitian mengenai pengaruh ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran telah dilakukan oleh beberapa peneliti, salah satunya Nitiari (2014). Hasil yang diperoleh dari penelitian tersebut adalah ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif atau

memperlemah hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Darlis (2002) dan Kartika (2010).

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kartika (2010). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada sampel, teknik analisis data, dan salah satu variabel pemoderasi yang digunakan. Kartika (2010) menggunakan komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi. Pada penelitian sebelumnya sampel yang digunakan adalah rumah sakit swasta di Kota Semarang, namun dalam penelitian ini sampel yang digunakan adalah hotel bintang lima di Nusa Dua. Selain itu, teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian sebelumnya adalah uji nilai selisih mutlak, sedangkan dalam penelitian ini teknik analisis data yang digunakan adalah *moderated regression analysis* (MRA).

Dewasa ini perkembangan hotel-hotel semakin meningkat, sehingga menyebabkan persaingan antar hotel dalam memberikan pelayanan yang terbaik juga semakin meningkat. Sebagaimana layaknya di perusahaan lain, hotel juga menyusun anggaran untuk melakukan perencanaan keuntungan perusahaan yang mencakup sumber pendapatan dan biaya-biaya dalam suatu periode. Metode penyusunan anggaran pada hotel menggunakan metode *bottom-up*. Pada hotel, tim penyusun anggaran biasanya disebut *executive committee* atau *executive budgeting* (Suryanawa & Anggreni, 2013). Penyusunan anggaran di hotel

melibatkan semua departemen yang dikoordinir oleh bagian akuntansi (Widanaputra, dkk., 2009:130). Oleh karena itu, setiap manajer yang bertanggungjawab terhadap suatu departemen harus ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Adapun kegunaan dari penelitian ini apabila ditinjau dari kegunaan teoretis adalah untuk dapat memperluas pengetahuan di bidang akuntansi keperilakuan, khususnya mengenai senjangan anggaran dan diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi penelitian selanjutnya yang sejenis. Selain itu, kegunaan praktis dari penelitian ini adalah untuk memberikan saran dan sebagai bahan pertimbangan bagi semua pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada hotel bintang lima di Nusa Dua.

Kepercayaan diri merupakan rasa percaya diri seseorang atas segala potensi yang dimiliki (Krisnawati & Suartana, 2007). Seseorang yang memiliki kepercayaan diri yang tinggi akan mencari pekerjaan-pekerjaan yang berstatus lebih tinggi, karena percaya akan kemampuannya meraih tingkat kinerja yang tinggi (Bangun dkk., 2012). Sebaliknya, seseorang yang memiliki kepercayaan diri yang rendah mungkin akan puas bekerja pada pekerjaan-pekerjaan level rendah, serta kurang percaya pada kemampuannya sendiri. Penelitian yang dilakukan oleh Biantara (2014) memperoleh hasil bahwa kepercayaan diri berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan seseorang

yang memiliki kepercayaan diri rendah cenderung menciptakan senjangan anggaran yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan seseorang yang memiliki kepercayaan diri tinggi. Manajer yang memiliki kepercayaan diri yang tinggi tidak akan membuat senjangan anggaran, karena manajer tersebut menghargai dirinya sendiri dan merasa mampu mencapai target anggaran. Namun sebaliknya, seorang manajer yang memiliki kepercayaan diri yang rendah akan merasa tidak yakin akan kemampuan dirinya sendiri, sehingga manajer tersebut akan memilih untuk mengurangi risiko yang akan dihadapi. Oleh karena itu, manajer yang memiliki kepercayaan diri yang rendah cenderung akan menciptakan senjangan anggaran. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis pertama yakni sebagai berikut.

H<sub>1</sub>: Semakin tinggi partisipasi penganggaran maka semakin tinggi senjangan anggaran bagi penyusun anggaran yang memiliki kepercayaan diri rendah.

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi di lingkungannya secara akurat (Kartika, 2010). Sebaliknya, ketidakpastian lingkungan yang rendah menunjukkan suatu keadaan lingkungan yang relatif stabil yang memudahkan individu untuk dapat memprediksi keadaan, sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat (Falikhatun, 2007). Darlis (2002), Kartika (2010), dan Nitiari (2014) meneliti pengaruh ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Hasil yang diperoleh dari penelitian

tersebut adalah ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif atau memperlemah hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran.

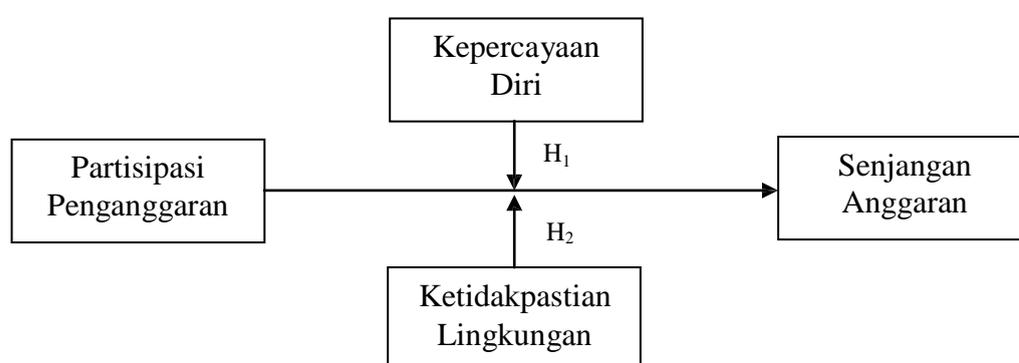
Pada industri perhotelan, isu keamanan, kesehatan, dan perubahan kebijakan pemerintah merupakan kondisi yang tidak bisa diprediksi sebelumnya. Ketika manajer ikut serta berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, maka persepsi para manajer akan dipengaruhi oleh kondisi lingkungan yang dihadapi. Jika manajer menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, maka manajer tersebut akan semakin sulit untuk menciptakan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer tersebut sulit untuk memprediksi masa depan. Namun sebaliknya, apabila manajer menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah (kondisi relatif stabil), maka mudah bagi manajer untuk menciptakan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer mampu memprediksi masa depan dengan memanfaatkan informasi yang dimilikinya untuk menciptakan senjangan anggaran. Berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis kedua yang dirumuskan peneliti adalah sebagai berikut.

H<sub>2</sub>: Semakin tinggi partisipasi penganggaran maka semakin tinggi senjangan anggaran bagi penyusun anggaran yang menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan rendah.

## **METODE PENELITIAN**

Desain penelitian menguraikan tentang pendekatan yang cocok digunakan untuk mendapatkan jawaban masalah dan tujuan penelitian. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif kausalitas. Penelitian asosiatif kausalitas merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara dua variabel atau lebih (Sugiyono,

2013:55). Hubungan kausalitas dijelaskan dengan menggunakan struktur teori untuk membentuk hipotesis. Kemudian hipotesis diuji dengan menggunakan data empiris untuk mendapatkan simpulan. Penelitian ini membahas mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi, sehingga desain penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Sumber: Data primer diolah, 2015

Lokasi penelitian ini adalah pada hotel bintang lima di Nusa Dua, Kabupaten Badung. Peneliti melakukan penelitian pada hotel dikarenakan hotel memiliki komponen kompleks yang terdiri dari beberapa departemen yang diharuskan menyusun anggaran dan anggaran juga digunakan sebagai alat untuk menilai kinerja manajemen. Alasan peneliti memilih Nusa Dua sebagai lokasi penelitian karena hotel bintang lima di Kabupaten Badung terkonsentrasi di kawasan wisata Nusa Dua. Selain itu, Nusa Dua merupakan salah satu kawasan pariwisata terbaik di dunia menurut penilaian *World Tourism Organization* (WTO).

Objek penelitian adalah suatu objek yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian memperoleh kesimpulan (Sugiyono, 2013:17). Objek

penelitian dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran pada hotel bintang lima di Nusa Dua. Senjangan anggaran dalam penelitian ini dipengaruhi oleh partisipasi penganggaran, kepercayaan diri, dan ketidakpastian lingkungan.

Variabel terikat atau variabel independen merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran. Senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah sesungguhnya yang dapat dicapai. Senjangan anggaran diukur dengan menggunakan skala *Likert* lima poin yang terdiri atas lima item pernyataan. Instrumen penelitian ini dikembangkan oleh Citra (2014).

Variabel bebas atau variabel independen merupakan variabel yang memengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel terikat. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah partisipasi penganggaran. Partisipasi penganggaran merupakan suatu proses penyusunan anggaran yang melibatkan semua tingkatan manajemen untuk ikut serta dalam mengembangkan rencana anggaran. Partisipasi penganggaran diukur dengan menggunakan skala *Likert* lima poin yang terdiri atas lima item pernyataan. Instrumen penelitian ini dikembangkan oleh Citra (2014).

Variabel moderasi merupakan variabel yang memengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel bebas dan variabel terikat. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan. Kepercayaan diri adalah suatu sikap atau keyakinan atas kemampuan diri sendiri dan merasa mampu untuk mencapai suatu tujuan. Kepercayaan diri

diukur dengan menggunakan skala *Likert* lima poin yang terdiri atas sepuluh item pernyataan. Instrumen penelitian ini dikembangkan oleh Biantara (2014). Ketidakpastian lingkungan adalah rasa ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi sesuatu secara akurat, sehingga tidak mampu membuat keputusan yang tepat. Ketidakpastian lingkungan diukur dengan menggunakan skala *Likert* lima poin yang terdiri atas dua belas item pernyataan. Instrumen penelitian ini dikembangkan oleh Kartika (2010).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka atau data kualitatif yang telah dikuantitatifkan (Sugiyono, 2013:12). Dalam penelitian ini, data kuantitatif diperoleh dari data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan bantuan kuesioner yang mengacu pada pengukuran variabel yang digunakan. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2013:193). Dalam penelitian ini, data primer diperoleh melalui pengelolaan kuesioner. Peneliti memperoleh data secara langsung dari responden penelitian.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2013:115). Populasi dalam penelitian ini adalah hotel bintang lima di Nusa Dua. Perumusan anggaran di hotel melibatkan seluruh departemen yang ada di hotel tersebut. Adapun departemen yang terdapat pada hotel bintang lima di Nusa Dua adalah *front office department, human resources department, accounting department,*

*housekeeping department, food and beverage department, sales and marketing department, engineering department, dan security department.* Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2013:116). Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan metode penentuan sampel yang menggunakan pendekatan *purposive sampling*, dengan kriteria manajer yang menduduki jabatan sebagai manajer menengah (*department head*) dan telah menduduki jabatannya selama minimal satu tahun.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data di mana peneliti menyebar sejumlah angket berisi pernyataan-pernyataan yang terkait dengan penelitian kepada sejumlah responden yang telah ditentukan sebelumnya, guna mendapatkan hasil yang dapat diolah menjadi kesimpulan dalam penelitian ini (Sugiyono, 2013:199). Kuesioner langsung diantarkan ke lokasi penelitian oleh peneliti. Waktu penyebaran kuesioner sampai dengan waktu kembalinya seluruh kuesioner yang disebarakan adalah dari tanggal 13 Oktober sampai dengan 12 November 2015.

Bagian ini akan menjelaskan mengenai teknik analisis yang digunakan dalam penelitian. Teknik analisis dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan bantuan program IBM SPSS versi 22. Pengujian hipotesis menggunakan metode analisis data regresi linear berganda yang mengandung unsur interaksi antara variabel independen atau disebut dengan MRA. MRA merupakan aplikasi khusus regresi linear untuk menentukan hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi

oleh variabel ketiga (variabel moderasi), di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (Ghozali, 2013:225). Rumus uji MRA digambarkan dalam persamaan regresi sebagai berikut.

$$SA = \beta_0 + \beta_1PP + \beta_2KD + \beta_3KL + \beta_4[PP*KD] + \beta_5[PP*KL] + e \dots\dots(1)$$

Keterangan:

SA = Senjangan anggaran

PP = Partisipasi penganggaran

KD = Kepercayaan diri

KL = Ketidakpastian lingkungan

$\beta_0$  = Konstanta

$\beta_1 - \beta_5$  = Koefisien regresi

[PP\*KD] = Interaksi antara partisipasi penganggaran dan kepercayaan diri

[PP\*KL] = Interaksi antara partisipasi penganggaran dan ketidakpastian lingkungan

e = Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan pada 12 hotel bintang lima di Nusa Dua. Kuesioner yang disebarakan adalah sebanyak 108 kuesioner dan yang kembali adalah sebanyak 86 kuesioner, sehingga tingkat pengembalian (*response rate*) adalah sebesar 79,63%. Semua kuesioner yang dikembalikan pengisiannya lengkap dan memenuhi ketentuan, sehingga tidak ada kuesioner yang gugur. Pengujian validitas menunjukkan sejauh mana alat ukur tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur (Sugiyono, 2013:172). Hasil uji validitas dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Hasil Uji Validitas**

No.	Variabel	Kode Instrumen	Nilai <i>Pearson Correlation</i>	Keterangan
1.	Senjangan Anggaran (SA)	SA1	0,950	Valid
		SA2	0,906	Valid
		SA3	0,946	Valid
		SA4	0,919	Valid
		SA5	0,925	Valid
2.	Partisipasi Penganggaran (PP)	PP1	0,946	Valid
		PP2	0,882	Valid
		PP3	0,890	Valid
		PP4	0,933	Valid
		PP5	0,956	Valid
3.	Kepercayaan Diri (KD)	KD1	0,901	Valid
		KD2	0,936	Valid
		KD3	0,889	Valid
		KD4	0,906	Valid
		KD5	0,946	Valid
		KD6	0,874	Valid
		KD7	0,915	Valid
		KD8	0,884	Valid
		KD9	0,885	Valid
		KD10	0,909	Valid
4.	Ketidakpastian Lingkungan (KL)	KL1	0,929	Valid
		KL2	0,913	Valid
		KL3	0,887	Valid
		KL4	0,851	Valid
		KL5	0,874	Valid
		KL6	0,929	Valid
		KL7	0,908	Valid
		KL8	0,844	Valid
		KL9	0,947	Valid
		KL10	0,907	Valid
		KL11	0,878	Valid
		KL12	0,913	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 1 menunjukkan bahwa seluruh indikator pernyataan dalam kuesioner memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,30 sehingga keseluruhan indikator yang digunakan dinyatakan valid. Pengujian reliabilitas atau keandalan instrumen adalah sejauh mana suatu pengukuran dapat memberikan hasil yang konsisten bila dilakukan pengukuran kembali terhadap gejala yang sama dengan alat ukur yang sama (Sugiyono, 2013:172). Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

No.	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1.	Senjangan Anggaran (SA)	0,831	Reliabel
2.	Partisipasi Penganggaran (PP)	0,829	Reliabel
3.	Kepercayaan Diri (KD)	0,791	Reliabel
4.	Ketidakpastian Lingkungan (KL)	0,978	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 2 menunjukkan bahwa keempat instrumen penelitian memiliki koefisien *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,70 sehingga instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan reliabel. Statistik deskriptif disajikan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel-variabel penelitian, antara lain minimum, maksimum, rata-rata, dan deviasi standar. Hasil dari statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 3.

**Tabel 3. Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Deviasi Standar
SA	86	11	25	21,71	4,566
PP	86	10	25	21,58	4,608
KD	86	17	48	24,79	9,084
KL	86	14	55	24,91	11,453
Valid N ( <i>listwise</i> )	86				

Sumber: Data primer diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa jumlah pengamatan (N) dalam penelitian ini adalah sebanyak 86. Variabel senjangan anggaran (SA) memiliki nilai minimum sebesar 11 dan nilai maksimum sebesar 25 dengan nilai rata-rata sebesar 21,71, jika dibagi dengan 5 item pernyataan akan menghasilkan nilai sebesar 4,34 yang artinya rata-rata responden memberikan jawaban setuju untuk pernyataan senjangan anggaran. Hal ini berarti kecenderungan responden untuk melakukan senjangan anggaran adalah tinggi. Nilai deviasi standar variabel

senjangan anggaran adalah sebesar 4,566. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 4,566.

Variabel partisipasi penganggaran (PP) memiliki nilai minimum sebesar 10 dan nilai maksimum sebesar 25 dengan nilai rata-rata sebesar 21,58, jika dibagi dengan 5 item pernyataan akan menghasilkan nilai sebesar 4,32 yang artinya rata-rata responden memberikan jawaban setuju untuk pernyataan partisipasi penganggaran. Hal ini berarti kecenderungan responden untuk melakukan partisipasi penganggaran adalah tinggi. Nilai deviasi standar variabel partisipasi penganggaran adalah sebesar 4,608. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 4,608.

Variabel kepercayaan diri (KD) memiliki nilai minimum sebesar 17 dan nilai maksimum sebesar 48 dengan nilai rata-rata sebesar 24,79, jika dibagi dengan 10 item pernyataan akan menghasilkan nilai sebesar 2,48 yang artinya rata-rata responden memberikan jawaban tidak setuju untuk pernyataan kepercayaan diri. Hal ini berarti kecenderungan responden memiliki tingkat kepercayaan diri yang rendah. Nilai deviasi standar variabel kepercayaan diri adalah sebesar 9,084. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 9,084.

Variabel ketidakpastian lingkungan (KL) memiliki nilai minimum sebesar 14 dan nilai maksimum sebesar 55 dengan nilai rata-rata sebesar 24,91, jika dibagi dengan 12 item pernyataan akan menghasilkan nilai sebesar 2,08 yang artinya rata-rata responden memberikan jawaban tidak setuju untuk pernyataan ketidakpastian lingkungan. Hal ini berarti kecenderungan responden menghadapi

ketidakpastian lingkungan yang rendah. Nilai deviasi standar variabel ketidakpastian lingkungan adalah sebesar 11,453. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 11,453.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah nilai residual mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki nilai residual yang terdistribusi normal. Untuk mengetahui nilai residual terdistribusi normal atau tidak, dapat dilakukan dengan menggunakan *Statistic Kolmogorov-Smirnov*. Data populasi dikatakan berdistribusi normal jika nilai koefisien *asympt. sig. (2-tailed) >  $\alpha = 0,05$*  (Ghozali, 2013:160). Hasil uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Normalitas**

	<i>Unstandardized Residual</i>
N	86
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	0,091
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,078

Sumber: Data primer diolah, 2015

Tabel 4 menunjukkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini memiliki distribusi normal, karena nilai *asympt. sig.* yang dimiliki lebih besar dari alpha 0,05. Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2013:105). Uji multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF. Jika nilai *tolerance* lebih besar dari 10% (0,10) dan nilai VIF kurang dari 10, maka model regresi dikatakan bebas dari multikolinearitas (Ghozali, 2013:106). Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
PP	0,695	1,440
KD	0,693	1,444
KL	0,732	1,367
PP_KD	0,794	1,259
PP_KL	0,782	1,279

Sumber: Data primer diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 5 dapat dilihat bahwa masing-masing variabel pada model regresi memiliki nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan memiliki nilai VIF kurang dari 10, maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari multikolinearitas. Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*. Uji *Glejser* dilakukan dengan cara meregres nilai *absolute residual* terhadap variabel bebas. Model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi variabel bebasnya terhadap nilai *absolute residual*  $> \alpha = 0,05$  (Ghozali, 2013:139). Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1,073	0,262		4,096	0,000
PP	0,014	0,213	0,010	0,065	0,948
KD	-0,225	0,202	-0,158	-1,110	0,270
KL	-0,353	0,191	-0,256	-1,847	0,068
PP_KD	-0,001	0,000	-0,151	-1,222	0,225
PP_KL	0,224	0,156	0,186	1,438	0,154

Sumber: Data primer diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 6 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel pada model regresi memiliki nilai lebih besar dari 0,05 yang artinya model regresi dalam penelitian ini bebas dari gejala heteroskedastisitas. Pengujian hipotesis menggunakan metode analisis data regresi linear berganda yang mengandung unsur interaksi antara variabel independen atau disebut dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). MRA merupakan aplikasi khusus regresi linear untuk menentukan hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel ketiga (variabel moderasi), di mana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (Ghozali, 2013:225). Dalam penelitian ini MRA digunakan untuk menguji pengaruh kepercayaan diri dan ketidakpastian lingkungan pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hasil dari analisis regresi moderasi dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7.**  
**Hasil *Moderated Regression Analysis***

Model	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	23,316	5,293		4,405	0,000
PP	0,260	0,233	0,263	1,119	0,267
KD	0,026	0,125	0,052	0,209	0,835
KL	-0,380	0,082	-0,953	-4,609	0,000
PP_KD	-0,008	0,006	-0,230	-1,289	0,201
PP_KL	0,011	0,004	0,442	2,777	0,007

*Adjusted R*<sup>2</sup> : 0,837

F : 88,074

Sig. F : 0,000

Sumber: Data primer diolah, 2015

Koefisien determinasi pada model regresi moderasi dilihat dari nilai *adjusted R*<sup>2</sup>. Berdasarkan Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai *adjusted R*<sup>2</sup> sebesar 0,837 yang berarti bahwa 83,7% variasi dari senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh partisipasi penganggaran, kepercayaan diri, ketidakpastian lingkungan,

interaksi antara partisipasi penganggaran dan kepercayaan diri, serta interaksi antara partisipasi penganggaran dan ketidakpastian lingkungan, sementara sisanya sebesar 16,3% dijelaskan oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model.

Uji kelayakan model dilakukan dengan uji F. Apabila hasil dari uji F menyatakan signifikan atau  $P\text{-value} \leq 0,05$  maka model regresi yang digunakan dianggap layak. Berdasarkan Tabel 7 dapat dilihat bahwa nilai Sig. F sebesar 0,000 lebih kecil dari pada 0,05, hal ini berarti model regresi yang digunakan dalam penelitian ini dianggap layak.

Pada Tabel 7 dapat dilihat bahwa interaksi antara partisipasi penganggaran dan kepercayaan diri (PP\*KD) memiliki nilai  $\beta_4$  sebesar -0,008 dengan tingkat signifikansi 0,201 yang lebih besar dari 0,05. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa kepercayaan diri tidak berpengaruh pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini berarti hipotesis pertama yang menyatakan bahwa semakin tinggi partisipasi penganggaran maka semakin tinggi senjangan anggaran bagi penyusun anggaran yang memiliki kepercayaan diri rendah tidak terbukti.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepercayaan diri bukan sebagai variabel pemoderasi yang memengaruhi partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer cenderung memiliki kepercayaan diri yang rendah sehingga selalu menunggu konfirmasi dan informasi dari pihak lain serta cenderung ragu untuk memberikan pendapat dalam proses penyusunan anggaran. Hal ini didukung dengan jawaban dari responden terkait kepercayaan diri yang

lebih cenderung memberikan jawaban tidak setuju untuk pernyataan kepercayaan diri yang artinya rata-rata responden memiliki tingkat kepercayaan diri yang rendah. Dengan demikian, tingkat kepercayaan diri yang dimiliki oleh manajer tidak berdampak pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran.

Pada Tabel 7 juga dapat dilihat bahwa interaksi antara partisipasi penganggaran dan ketidakpastian lingkungan (PP\*KL) memiliki nilai  $\beta_5$  sebesar 0,011 dengan tingkat signifikansi 0,007 yang lebih kecil dari 0,05. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif atau memperkuat hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini berarti hipotesis kedua yang menyatakan bahwa semakin tinggi partisipasi penganggaran maka semakin tinggi senjangan anggaran bagi penyusun anggaran yang menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan rendah tidak terbukti.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan bukan sebagai variabel pemoderasi yang memengaruhi partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer cenderung menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah dalam proses penyusunan anggaran sehingga manajer tidak menghadapi kesulitan untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan. Hal ini didukung dengan jawaban dari responden terkait ketidakpastian lingkungan yang lebih cenderung memberikan jawaban tidak setuju untuk pernyataan ketidakpastian lingkungan yang artinya rata-rata responden menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah. Dengan

demikian, kondisi ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh manajer tidak berdampak pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya adalah hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepercayaan diri bukan sebagai variabel pemoderasi yang memengaruhi partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer cenderung memiliki kepercayaan diri yang rendah sehingga selalu menunggu konfirmasi dan informasi dari pihak lain serta cenderung ragu untuk memberikan pendapat dalam proses penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan bukan sebagai variabel pemoderasi yang memengaruhi partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Hal ini dikarenakan manajer cenderung menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah dalam proses penyusunan anggaran sehingga manajer tidak menghadapi kesulitan untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan.

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian adalah untuk semua pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada hotel bintang lima di Nusa Dua yaitu manajer yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran hendaknya meningkatkan rasa kepercayaan diri yang dimiliki. Selain itu, ketika ikut serta dalam proses penyusunan anggaran manajer harus mampu mengetahui metode mana yang sesuai untuk dapat mencapai sasaran anggaran. Bagi peneliti selanjutnya yang ingin melakukan penelitian sejenis, sebaiknya memasukkan

variabel lain sebagai variabel pemoderasi seperti komitmen organisasi, budaya organisasi, maupun gaya kepemimpinan. Selain itu, manajer tingkat bawah juga hendaknya dijadikan responden dan dilakukan pada lokasi yang berbeda.

## REFERENSI

- Ajibolade, Solabomi O., and Opeyemi Kehinde A. 2013. The Influence of Organisational Culture and Budgetary Participation on Propensity to Create Budgetary Slack in Public Sector Organisations. *British Journal of Arts and Social Sciences*, 13 (1), pp: 69-83.
- Aprila, Nila, and Selvi Hidayana. 2012. The Effect of Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis and Commitment Organization to Budgetary Slack at SKPD Governmental of Bengkulu City. *Journal of Management and Accounting*, 13 (1), pp: 617-628.
- Apriyandi. 2011. Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Budgetary Slack. *Skripsi Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin, Makassar*.
- Arvind K., Singh Mejar, and Singh Alok K. 2013. Comparative Study of Self-Confidence Between Hockey Players and Athletic Players. *Research Journal of Physical Education Sciences*, 1 (1), pp: 21-30.
- Bangun, N., Kurniati W. Andani, dan Wenny Sugianto. 2012. Pengaruh Budgetary Participation, Information Asymmetry, Budget Emphasis, dan Self Confidence terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi*, 12 (1), pp: 577-594.
- Biantara, A.A Adi, dan Asri Dwija Putri. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Etika, dan Kepercayaan Diri pada Senjangan Anggaran di Pemerintah Daerah Kabupaten Badung. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9 (2), pp: 385-391.
- Chin-Chun Su and Feng-Yu Ni. 2013. Budgetary Participation and Slack on the Theory of Planned Behavior. *International Journal of Organizational Innovation*, 5 (4), pp: 91-99.
- Citra, Mega Permata R, dan W. Pradnyantha Wirasedana. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran pada Senjangan Anggaran dengan Group Cohesiveness sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10 (2), pp: 370-384.

- Darlis, Edfan. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 5 (1), pp: 35-47.
- Dewi, Purmita, dan Adi Erawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Informasi Asimetris, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9 (2), pp: 476-486.
- Falikhatun. 2007. Pengaruh Anggaran Partisipatif terhadap Senjangan Anggaran dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas Kelompok. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 6 (2), pp: 18-28.
- . 2008. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se-Jawa Tengah). *Media Riset Akuntansi*, 8 (1), pp: 65-84.
- Faria, Juliano A., and Sonia Maria Gomes da Silva. 2013. The Effects of Information Asymmetry on Budget Slack: An Experimental Research. *African Journal of Business Management*, 7 (13), pp: 1086-1099.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 21*. Edisi Ketujuh. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Goel M., and Preeti Anggarwal. 2012. A Comparative Study of Self Confidence of Single Child and Child with Sibling. *International Journal of Research in Social Sciences*, 2 (3), pp: 89-98.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Sciences*, 17, pp: 496-516.
- Hansen, Don R., dan Maryanne M. Mowen. 2009. *Managerial Accounting*. Edisi Delapan. Jakarta: Salemba Empat.
- Huda, K., Sinarwati, dan Trisna Herawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi pada PT Pos Indonesia (Persero) Singaraja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 2 (1), pp: 1-10.
- Ikhsan, Arfan dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*, h: 1-27.
- Ikhsan, Arfan, dan Muhammad Ishak. 2008. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.

- Karsam. 2013. The Influence of Participation in Budgeting on Budgetary Slack with Information Asymmetry as a Moderating Variable and its Impact on the Managerial Performance. *International Journal of Applied Finance and Business Studies*, 1 (1), pp: 28-38.
- Kartika, Andi. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 2 (1), pp: 39-60.
- Krisnawati, Ida Ayu, dan Wayan Suartana. 2007. Pengaruh Kepercayaan Diri dalam Penyusunan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, 7 (1), pp: 111-120.
- Lestari, Ni Komang Tri. 2014. Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel. *Skripsi Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, Denpasar.
- Mahadewi, Sagung S., 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8 (3), pp: 458-473.
- Nitiari, Ni Luh Nyoman. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Pemoderasi. *Skripsi Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, Denpasar.
- Nugraheni, Tri Siwi, dan Sugiri Slamet. 2004. Pengaruh Reputasi, Etika, dan Kepercayaan Diri terhadap Budgetary Slack di Bawah Asimetri Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 19 (4), pp: 375-388.
- Osama Mah'd, Husam Al-Khadash, Mohammed Idris, and Abdulhadi Ramadan. 2013. The Impact of Budgetary Participation on Managerial Performance: Evidence from Jordanian University Executives. *Journal of Applied Finance & Banking*, 3 (3), pp: 133-156.
- Otley, D.T. 1978. Budget Use and Managerial Performance. *Journal of Accounting Research*, 16 (1), pp: 122-149.
- Parwati, Sayu M., Budiasih, dan Putra Astika. 2015. Perilaku Oportunistik Penyusun Anggaran. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 10 (2), pp: 127-133.
- Pello, Elizabeth V. 2014. Pengaruh Asimetri Informasi dan Locus of Control pada Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dengan Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6 (2), pp: 287-305.

- Raghuandan, M., Narendra Ramgulam and Kishina Raghuandan Mohammed. 2012. Examining the Behavioural Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Social Science*, 3 (14), pp: 110-117.
- Rahmiati, Elfi. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *Skripsi Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, Sumatra*.
- Raudhiah, Noor, Rozita Amiruddin, and Sofiah Md Auzair. 2014. Impact Of Organisational Factors On Budgetary Slack. *Journal of Management and Muamalah*, pp: 20-34.
- Riyanto, Bambang. 2003. Model Kontijensi Sistem Pengendalian: Integrasi dan Ekstensi untuk Future Research. *Jurnal Kompak*, 9 (1), pp: 330-342.
- Stede, Wim A. 2000. The Relationship Between Two Consequences of Budgetary Controls: Budgetary Slack Creation and Managerial Short-Term Orientation. *Journal of Accounting, Organizations and Society*, 25, pp: 609-622.
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Yogyakarta: Andi.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sujana, Ketut. 2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Budgetary Slack pada Hotel-hotel Berbintang di Kota Denpasar. *Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 5 (2), pp: 101-126.
- Sumarni, Murti, dan John Soeprihanto. 2010. *Pengantar Bisnis (Dasar-dasar Ekonomi Perusahaan)*. Yogyakarta: Liberty Yogyakarta.
- Suryanawa, Ketut, dan Ayu Aniek Anggreni T. 2013. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan dan Locus of Control sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 8 (1), pp: 20-28.
- Tagwireyi, Frank. 2012. An Evaluation of Budgetary Slack in Public Institutions in Zimbabwe. *International Journal of Economics*, 3 (4), pp: 38-41.
- Widanaputra, A.A.G.P., Herkulanus Bambang S., Dodik Aryanto, dan Ratna Sari. 2009. *Akuntansi Perhotelan (Pendekatan Sistem Informasi)*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

- Widanaputra, A.A., dan N.P.S.H. Mimba. 2014. The Influence of Participative Budgeting on Budgetary Slack in Composing Local Governments Budget in Bali Province. *Journal of Social and Behavioral Sciences*, 164, pp: 391-396.
- Yilmaz, Emine, and Gokhan Ozer. 2011. The Effects of Environmental Uncertainty and Budgetary Control Effectiveness on Propensity to Create Budgetary Slack in Public Sector. *African Journal of Business Management*, 5 (22), pp: 8902-8908.
- Young, S. Mark. 1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, 23 (2), pp: 829-842.