

ANALISIS PENGARUH ANTARA *BUDGET PARTICIPATION* TERHADAP *BUDGETARY SLACK* (Survei pada Manajer Perusahaan Manufaktur di Indonesia)

Djoko Kristianto

Fakultas Ekonomin Universitas Slamet Riyadi Surakarta

ABSTRACT

The influence between budgetary participation and budgetary slack is has been examined in several accounting studies with conflicting result. The sample of this research executed with mail survey method. The total 500 of questionnaires have been given to the population of this research, that are the manager of manufactur company in Indonesia, only 97 questionnaires back and ready to analyze. The result of study showed that budgetary participation and budgetary slack significant influence.

Keywords : *budgetary participation, budgetary slack.*

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran yang lain, yang mencakup satu tahun (Mulyadi, 1995). Sedangkan Supriyono (1997) mendefinisikan anggaran sebagai suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif untuk menunjukkan bagaimana sumber-sumber akan diperoleh dan digunakan dalam jangka waktu tertentu, umumnya satu tahun. Organisasi membutuhkan anggaran untuk menterjemahkan keseluruhan strategi ke dalam rencana operasional dan tujuan jangka pendek (Hansen dan Mowen, 1997). Oleh karena itu dalam proses penyusunan anggaran perusahaan yang berorientasi pada peningkatan laba, maka pemilihan rencana kerja didasarkan atas dampak rencana kerja tersebut terhadap laba. Di dalam penyusunan anggaran yang efektif membutuhkan kemampuan memprediksi masa depan, yang meliputi berbagai faktor, baik internal maupun eksternal. Manajer perlu menyusun anggaran dengan baik karena anggaran merupakan perencanaan keuangan yang menggambarkan seluruh aktivitas operasional perusahaan (Siegel dan Marconi, 1989). Tanpa penyusunan

anggaran yang baik, perusahaan akan berjalan tanpa arah dan akan banyak mengorbankan sumber daya yang tidak terkendali/*at any cost* (Mulyadi, 1995).

Mereka yang terlibat dalam penyusunan anggaran dapat dikelompokkan menjadi dua kelompok, yaitu : atasan (*principal*) dan bawahan (*agent*). Anggaran yang hanya disusun berdasarkan kehendak *principal* tanpa melibatkan partisipasi *agent* dapat menimbulkan kesulitan bagi *agent* untuk dapat mencapainya. Sebaliknya, anggaran yang hanya disusun berdasarkan kehendak *agent* saja juga dapat menimbulkan rendahnya motivasi bawahan dalam mencapai target-target optimal, bahkan akan dapat menimbulkan *slack*. Beberapa literatur yang mendukung bahwa partisipasi akan menciptakan *slack*, antara lain mengemukakan bahwa partisipasi yang diberikan untuk *agent* akan menghasilkan *budgetary slack*. Semakin tinggi partisipasi yang diberikan terhadap bawahan dalam penyusunan anggaran maka mereka cenderung berupaya agar anggaran yang telah disusun mudah untuk mencapainya (menciptakan *slack*). Agar mudah mencapainya maka pada waktu penyusunan anggaran mereka berupaya melonggarkan anggarannya.

Cara melonggarkan anggaran ditempuh dengan menyatakan penghasilan

yang lebih rendah dan pengeluaran cenderung lebih tinggi. Hal ini dapat dilakukan apabila yang bersangkutan ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap *slack* juga ditunjukkan oleh (Lukka 1988). Lukka berargumen bahwa tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran memberikan kesempatan menciptakan kreasi *slack*. Sebaliknya tingkat partisipasi yang rendah dari para agent dalam penyusunan anggaran tidak memberikan kesempatan secara langsung dalam menciptakan kreasi *slack*. Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi bawahan dengan *budgetary slack* di dalam penyusunan anggaran telah dilakukan terutama untuk meneliti aspek perilaku bawahan dalam menentukan standar anggaran. Aspek perilaku ini menyangkut seberapa jauh kepuasan dan kinerja yang ingin dicapai bawahan. Dalam hal ini bawahan menginginkan setiap informasi yang diberikan kepada atasan dapat digunakan untuk mencapai tingkat kepuasan dan kinerjanya yang lebih tinggi (Young, 1985). Konsep mengenai *budgetary slack* dapat dijelaskan dengan menggunakan pendekatan *agency theory*, dimana dalam pendekatan *agency theory* dinyatakan bahwa praktik senjangan anggaran dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara *agent* dengan *principal* yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. Dalam *agency theory* dijelaskan bahwa fenomena yang terjadi bilamana atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindrajana, 1998).

Jika bawahan (*agent*) yang terlibat dalam penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan.

Dalam akuntansi keperilakuan umumnya berpendapat bahwa partisipasi anggaran akan memotivasi para manajer untuk mengungkapkan informasi *privat* mereka ke dalam anggaran (Schift & Lewin, 1970). Argumen ini berdasarkan pada premis yang menyatakan bahwa partisipasi memungkinkan dilakukannya komunikasi positif antara atasan dan bawahan sehingga dapat mengurangi tekanan untuk menciptakan senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang menjadi sasaran penelitian (Indriantoro & Supomo 1999) sedangkan sampel adalah bagian populasi yang akan mewakili populasi untuk diteliti. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur di Indonesia. Pencarian alamat menggunakan buku *The Top Companies & Big Groups in Indonesia* edisi ke tujuh tahun 1998 diterbitkan oleh PT. Kompas Indonesia, *Standard Trade and Industry Directory* tahun 2000 diterbitkan oleh PT. Kompasindo dan *Indonesian Capital Market Directory* tahun 2000. Responden yang diambil dalam penelitian ini adalah para manajer fungsional yang ikut berperan dalam proses penyusunan anggaran pada perusahaan atau departemen yang dipimpinya, sedangkan satuan analisisnya adalah para manajer yang meliputi : manajer produksi, manajer pemasaran dan manajer keuangan.

Jenis dan Sumber Data

Data penelitian ini menggunakan data primer yaitu data yang dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner melalui pos kepada 500 manajer yang memimpin departemen fungsional dalam perusahaan manufaktur. Agar reponden penelitian mencakup sebagian besar manajer departemen fungsional yang terdapat dalam suatu perusahaan, peneliti

mengirimkan 4 kuesioner kepada setiap perusahaan dengan pertimbangan aspek pemerataan.

Prosedur Pengumpulan Data

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner melalui pos, teknik ini memungkinkan peneliti memperoleh jawaban dari responden yang letak geografisnya terpencar, jumlah pertanyaan relatif banyak yang tidak efisien jika pertanyaan tersebut diajukan lewat telepon (Indriantoro & Supomo, 1999). Kuesioner dikirimkan kepada 500 orang manajer yang memimpin departemen fungsional dalam perusahaan manufaktur. Sedangkan penelitian ini difokuskan pada manajer dari perusahaan manufaktur dengan pertimbangan, bahwa proses penyusunan anggaran pada perusahaan manufaktur relatif lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan jasa dan perdagangan. Pertimbangan rata-rata tingkat pengembalian jawaban kuesioner responden di Indonesia berkisar antara 10% sampai dengan 20%.

Kuesioner disampaikan kepada responden melalui pos, demikian pula pengembaliannya akan dilangsungkan oleh responden dengan menggunakan sampul surat siap kirim yang sudah disiapkan oleh si peneliti.

Definisi Operasional

Budget Participation

Budget Participation yang dimaksud dalam penelitian ini adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh para individu dalam proses penyusunan anggaran (Brownell 1982). Data dari variabel; partisipasi dalam penyesuaian anggaran disajikan dalam bentuk isian daftar pertanyaan yang menggunakan skala Likert. Item-item yang dipakai dalam pengukuran variabel ini menggunakan modifikasi dari Milani (1975).

Daftar pertanyaan partisipasi dalam penyusunan anggaran terdiri dari enam pertanyaan dengan jawaban masing-masing lima pilihan (skor 1 sampai

dengan 5) dengan menggunakan skala Likert. Skor 1 menunjukkan jawaban sangat tidak setuju, skor 3 menunjukkan jawaban netral, dan skor 5 menunjukkan jawaban sangat setuju. Penggunaan instrumen tersebut dimaksud untuk mengukur tingkat partisipasi, yaitu pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan oleh para manajer secara individual dalam proses penyusunan anggaran (Mia 1998).

Budgetary slack

Dimasukkannya variabel *slack* karena adanya tindakan bawahan yang mengencikan kapabilitas produktifnya ketika bawahan tersebut diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Skala yang dipakai berupa skala Likert 5 point. Skor 1 menunjukkan jawaban sangat tidak setuju, skor 3 menunjukkan jawaban netral dan skor 5 menunjukkan jawaban sangat setuju.

Teknik Analisis

Uji Nonrespon Bias

Salah satu kelemahan *mail survey* adalah bahwa responden yang mau berpartisipasi adalah mereka yang mempunyai kepentingan pribadi terhadap hasil penelitian. Secara umum kemungkinan terjadi karakteristik mereka yang berpartisipasi (mengembalikan kuesioner) dan yang tidak mau berpartisipasi (non-respon) berbeda. Apabila hal itu terjadi, maka hasil analisis data dengan non-respon kemungkinan akan berbeda dengan hasil analisis data tanpa nonrespon. Kondisi seperti disebut juga *nonresponse bias*, kondisi ini akan menjadi masalah yang sangat serius jika tingkat pengembalian (response rate) sangat rendah.

Untuk mengatasi masalah ini uji nonrespon bias dilakukan dengan cara membandingkan karakteristik mereka yang berpartisipasi dengan karakteristik mereka yang tidak berpartisipasi. Data yang diterima melewati tanggal batas pengumpulan data dianggap mewakili responden yang tidak menjawab kuesioner. Jika hasil *uji t* tidak signifikan,

menunjukkan bahwa responden yang tidak mengirim balasan (nonrespon) bukan merupakan problem yang perlu dipermasalahkan.

Statistik deskriptif

Untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden mengenai (umur, pengalaman kerja, pendidikan, jabatan) dan deskripsi mengenai *participation*, *information asymmetry*, *budget emphasis* dan *budgetary slack*, peneliti menggunakan distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran dan deviasi standar. Kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan merupakan hal penting dalam suatu penelitian.

Selain itu, kesahihan (validitas) suatu hasil penelitian sangat ditentukan oleh alat pengukur (instrumen) yang digunakan. Oleh karena itu perlu dilakukan kedua pengujian, yaitu uji validitas dan uji reliabilitas, yang dimaksudkan untuk menguji apakah instrumen dan data penelitian yang berupa jawaban responden sudah ataukah belum dijawab dengan benar.

Uji kualitas data (instrumen)

Kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan merupakan hal penting dalam suatu penelitian. Selain itu, kesahihan (validitas) suatu hasil penelitian sangat ditentukan oleh alat pengukur (instrumen) yang digunakan. Oleh karena itu perlu dilakukan kedua pengujian, yaitu uji validitas dan uji reabilitas, yang dimaksudkan untuk menguji apakah instrumen dan data penelitian yang berupa jawaban responden sudah ataukah belum dijawab dengan benar.

Uji reabilitas (keandalan) dimaksudkan untuk menunjukkan sejauh mana pengukuran itu dapat memberikan hasil yang relatif tidak berbeda bila dilakukan pengukuran kembali terhadap subjek yang sama di dalam suatu penelitian. Data mempunyai kedudukan yang sangat penting karena merupakan penggambaran variabel yang diteliti dan

berfungsi sebagai alat pembuktian hipotesis. Oleh sebab itu, benar atau tidaknya data sangat menentukan kualitas hasil penelitian.

Benar tidaknya data tergantung pada instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data. Instrumen yang baik adalah apabila memenuhi kedua kriteria yaitu valid dan reliabel. Validitas merupakan suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan instrumen. Validitas juga berkenaan dengan seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair et.al.1998). Dalam analisis data setiap pertanyaan yang ada disediakan lima pilihan berganda, masing-masing untuk sikap sangat setuju, setuju, ragu-ragu/netral, tidak setuju dan sangat tidak setuju. Untuk menghindari terjadinya kesulitan dalam menganalisis dan menafsirkan data maka para responden diminta untuk mengisi kuesioner secara lengkap.

Uji Hipotesis

Untuk menguji hipotesis penelitian ini digunakan analisis statistik regresi. Kemudian menguji hipotesis dengan model regresi, dengan model regresi yang dapat diformulasikan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + e$$

Dimana dalam hal ini :

Y = *Budgetary slack*

X₁ = *Budget participation*

a = Konstanta

b₁ = Koefisien regresi *participation*

e = residual

Untuk menguji pengaruh masing-masing variabel secara parsial dilakukan uji t untuk menguji hubungan tersebut. Dengan uji ini dapat diketahui variabel yang mempengaruhi variabel *slack*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Kuesioner yang kembali menggunakan jasa pos sebelum batas pengembalian sebanyak 47 eksemplar dan sesudah batas pengembalian 37 eksem-

plar. Dari 84 kuesioner yang kembali ada 15 kuesioner yang tidak dapat digunakan. Sedangkan kuesioner yang tidak kembali berjumlah 416 eksemplar. Terdapat beberapa alasan klasik mengapa responden tidak mengembalikan kuesionernya. Di antaranya adalah responden menganggap kuesioner sangat memungkinkan terungkapnya rahasia perusahaan. Dari proses pendistribusian kuesioner maka yang siap menjadi data penelitian ini berjumlah 69 kuesioner, maka data yang terkumpul tersebut layak untuk diolah dalam proses selanjutnya.

Statistik Deskriptif

Untuk memberikan gambaran mengenai data demografi responden diketahui rata-rata umur responden adalah 39,70 tahun, lamanya bekerja pada perusahaan adalah 4,26 tahun dengan jumlah bawahan rata-rata adalah 70,49 orang dengan tingkat pendidikan berkisar antara S-1 dan S-2. Sedangkan data mengenai variabel penelitian adalah untuk penekanan anggaran (budget emphasis) skor variabel yang paling kecil adalah sebesar 10 dan yang paling besar adalah 21, nilai mean 15,2 dengan standar deviasi 3,47. Untuk skor informasi assimetri yang terkecil adalah 13 dan yang terbesar adalah 21 dengan nilai mean 16,46 dan standar deviasi 2,55. Partisipasi anggaran mempunyai skor terkecil adalah 10 dan terbesar adalah 23 dengan nilai mean 15,46 dan standar deviasi 3,09. Dan skor budgetary slack terkecil adalah 12 dan yang tertinggi adalah 22 dengan nilai mean 17,19 dan standar deviasi adalah 2,24. Keterangan tersebut dapat dilihat pada tabel 3 di bawah ini.

Uji Kualitas Data /Instrumen Penelitian

Nunnally (1994) menjelaskan bahwa reliabilitas pengukuran data ditentukan dengan menghitung cronbach alpha yang dipertimbangkan dan dapat diandalkan jika cronbach alpha lebih tinggi dari 0,50. Instrumen yang

digunakan di dalam penelitian ini berdasarkan pada instrumen-instrumen yang dikembangkan dan digunakan oleh peneliti terdahulu yang telah teruji tingkat validitas dan reliabilitasnya. Namun demikian uji validitas dan reliabilitas tetap dilakukan karena mempertimbangkan perbedaan waktu dan kondisi yang dialami oleh penelitian sekarang dengan penelitian sebelumnya.

Reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu alat dapat diandalkan atau dapat dipercaya. Uji ini dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan pengukuran (Huck dan Cornier 1996; Hair 1995). Pengujian reliabilitas pengukuran dalam penelitian ini ditentukan dengan menggunakan cronbach alpha. Berdasarkan tabel diketahui bahwa nilai cronbach alpha masing-masing instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah di atas 0,50 yang mengisyaratkan bahwa data yang dikumpulkan menggunakan instrumen tersebut reliabel (Nunnally, 1994). Validitas juga berkenaan dengan seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair et al 1998).

Uji Hipotesis

Hipotesis menyatakan *budget participation* dapat berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Setelah dilakukan pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi dengan tingkat signifikansi 0,05 maka dapat diketahui bahwa hipotesis 1 adalah terima yaitu dengan diketahuinya Adjusted R Square sebesar 0,47 dengan signifikansi 0,40 yang berarti masih dibawah syarat tingkat signifikansi sebesar 0,05. Interaksi partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap budgetary slack. Dari hasil uji hipotesis dapat diketahui bahwa senjangan anggaran dipengaruhi oleh interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran sehingga fokus utama persamaan regresi pada penelitian ini adalah pada signifikansi interaksi antara

partisipasi anggaran dengan slack anggaran. Ini berarti bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan slack. Dari anggaran menunjukkan bahwa dengan partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan berpengaruh positif terhadap slack anggaran dapat diterima hasil ini bertentangan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Dunk (1993, Gunawan 1996). Jika partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran tinggi maka slack rendah. Hal ini terjadi karena adanya partisipasi benar bukan partisipasi semu dalam proses penyusunan anggaran sehingga dapat mengurangi adanya tekanan anggaran yang dapat mengurangi kecenderungan terjadinya slack anggaran. Dari hasil pengujian terbukti bahwa hipotesis 1 diterima dengan tingkat signifikansi 0,05 maka dapat diketahui bahwa hipotesis 1 adalah tidak diterima yaitu dengan diketahuinya Adjusted R Square sebesar 0,47 dengan signifikansi 0,40 yang berarti masih dibawah syarat tingkat signifikansi sebesar 0,05. Secara teori penelitian ini mendukung penemuan yang dilakukan oleh Berarti Lukka, (1988) bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mendorong atau menciptakan slack anggaran. Tingkat partisipasi yang tinggi akan memberikan kesempatan kepada manajer yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk menciptakan slack anggaran.

KESIMPULAN

Penelitian ini mempunyai tujuan yaitu untuk menguji secara empiris pengaruh *budget participation* terhadap *budgetary slack*. Dari hasil pengujian dan pembahasan, penelitian ini menemukan adanya pengaruh yang signifikan antara *budget participation* dengan *budgetary slack*, yaitu *budget participation* berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*, artinya semakin tinggi *budget participation* maka upaya untuk membangun *budgetary slack* akan semakin rendah. Implikasi dari penelitian

ini adalah untuk penelitian yang akan datang perlu dipertimbangkan variabel yang lain yang belum dimasukkan di dalam penelitian ini, seperti tingkat ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi untuk memprediksi terjadinya *slack* anggaran. Selain itu dapat pula menguji variabel-variabel kontijensi lainnya yang belum diuji dalam penelitian ini.

Dalam penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan yang diduga dapat mempengaruhi hasil penelitian. Pemilihan sampel hanya dilakukan pada perusahaan yang bergerak pada bidang industri manufaktur yang beroperasi di Indonesia, maka masih perlu dilakukan penelitian kembali pada populasi yang berbeda misalnya pada perusahaan jasa atau perusahaan *non profit* sehingga hal tersebut dapat untuk menggeneralisasikan hasil penelitian pada setiap organisasi. Keterbatasan penggunaan instrumen dalam penelitian ini adalah mengadopsi dari peneliti-peneliti sebelumnya dan dikembangkan pada lingkungan dan bahasa yang berbeda dengan penelitian ini. Kesalahan dalam menterjemahkan pengukuran yang dipakai dalam penelitian ini dari bahasa Inggris ke dalam bahasa Indonesia sehingga hal tersebut dapat menimbulkan salah pengertian dan tidak mencerminkan arti kata yang sebenarnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Brownell, Peter. 1982 "Participation In Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness". *The Accounting Review*. Vol. 56, No. 4, 1981, pp.884-860.
- Cyert H. M dan March J. G. 1961. A. Behavioral Theory of The Firm. Englewood Cliffs. NI Prentice-Hill.
- Frech, Jr. J. Israel and D. As. 1960. " An Experiment on Participation a Norwegia Factory" *Human Relation*, Vol 13 p.3.
- Gujarati D. and Hair. 1995 "Basic Econometrics". McGraw-Hill, Inc.
- Hair. J. F. Jr. R. E. Anderson R. L thatham, and W. C. Black. 1998.

- Multivariate Data Analysis*. New Jersey. Prentice-Hall, Inc.
- Hanson, D. R dan M. M. Mowen. *Management Accounting*. Fourth Edition. Cincinnati, Ohio : South Western College Publishing, 1997.
- Hanson, Ernest I. 1966, "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*. April. Pp. 239-243.
- Indrianto, Supomo. 1999. " Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi & Manajemen," BPFE Yogyakarta.
- Kren. L and R. W Liao, The Role of Accounting Information in the Control of Organization: A Review of the Evidence, *Journal of Accounting Literature* 7 (1988): Hal. 109-128.
- Lukka, K.1988. Budgetary Biasing in Organization : *The Theoretical Framework and Empirical Evidence. Accounting, Organization and Society*. Vol. 13 (30: 281– 301).
- Milani, Ken. 1975. "The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes : A Field Study". *The Accounting Review*. Vol. 50, no. 2 : 274-284.
- Mulyadi. 1997. Akuntansi Manajemen : Konsep, Manfaat dan Rekayasa. Edisi kedua, Yogyakarta : Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN,
- Schiff. M dan A.Y. Lewin. 1968 "The Impact of People on Budgets". *The Accounting Review* 45. April pp. 259-268.
- Siegel, G dan H. R. Marconi, 1989. *Behavioral Accounting*, Cincinnati. Ohio. South-Western Publishing Co.
- Young, S.M. 1985. "Participative Budgeting : The Effect of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary slack". *Journal of Accounting Research*. Vol. 23 : 829-842.