

PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, PEMAHAMAN PENYUSUN RENCANA KERJA ANGGARAN (RKA) DAN ASIMETRI INFORMASI TERHADAP EFEKTIFITAS ANGGARAN SKPD DI PEMERINTAH KOTA MATARAM

Sri Hidayati¹
Prayitno Basuki²
Sri Pancawati²

¹Bagian Perekonomian Setda Kota Mataram

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram, NTB, Indonesia
rie.dhayati@gmail.com

Abstract

This research has goal to examine and to find empirical evidence related to impact of budget participation, the understanding of RKA compiler and information asymmetry to budgeting affectiveness of Work Unit of Local Government (SKPD) in Mataram Municipal. The research used multiple linier regression analysis and involved 114 respondents from 36 SKPD who involved in this research. The result of the research shows that budget participation, the understanding of RKA compiler and information asymmetry has positive influence to budgeting effectiveness of SKPD. The understanding of RKA compiler, partially, has positive influence on budget effectiveness of SKPD budget, while budget participation and information asymmetry have not influence the budget effectiveness of SKPD. This research can support information to local government to evaluate and monitor to budgeting framing process.

Keywords : Budgeting effectiveness, budget contribution, information asymmetry, the understanding of RKA compiler.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menemukan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi anggaran, pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) dan asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran SKPD. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linier berganda, unit analisis dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Pemerintah Kota Mataram. Sedangkan responden yang dilibatkan dalam penelitian ini adalah pejabat struktural dan pejabat teknis yang terlibat dalam penyusunan anggaran SKPD. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian *asosiatif*. Teknik pengambilan sampel yaitu dengan total sampling dengan jumlah sampel 114 responden dari 38 SKPD, namun sampai dengan batas akhir pengumpulan kuesioner jumlah sampel 108 responden dari 36 SKPD. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran, pemahaman penyusun RKA dan asimetri informasi secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran SKPD. Secara parsial pemahaman penyusun RKA berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas anggaran SKPD, sementara partisipasi anggaran dan asimetri informasi tidak berpengaruh terhadap efektifitas anggaran SKPD. Penelitian ini dapat memberikan informasi kepada Pemerintah Daerah untuk mengevaluasi dan melakukan fungsi monitoring terhadap proses penyusunan anggaran di lingkup Pemerintah Kota Mataram.

Kata kunci: Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA, Asimetri Informasi, Efektifitas Anggaran.

PENDAHULUAN

Schiff dan Lewin (1970) dalam Sunaryo (2006) menemukan bahwa anggaran memiliki dua peranan penting yaitu sebagai perencanaan dan kriteria kinerja. Anggaran sebagai perencanaan berisi tentang rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang, sedangkan anggaran sebagai kriteria kinerja berfungsi sebagai bagian dari proses pengendalian manajemen yang dapat dinyatakan secara formal. Secara sederhana dapat dikatakan bahwa anggaran publik menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja dan aktivitas.

Dalam lingkup pemerintahan daerah dengan adanya Undang-Undang Nomor 32 dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 mendorong adanya desentralisasi penyelenggaraan pemerintah daerah yang berimplikasi untuk melakukan reformasi dalam penganggaran. Lingkup anggaran menjadi hal yang penting di lingkungan pemerintah daerah karena terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Pemerintah daerah telah menerapkan partisipasi setiap satuan kerja dalam penyusunan anggaran terkait APBD. Masing-masing SKPD memuat Rencana Kerja Anggaran (RKA) SKPD yang masing-masing telah memuat indikator kinerja yang akan dicapai untuk setiap program dan kegiatan yang akan dilaksanakan. Dalam proses penyusunan anggaran di lingkup SKPD terdapat perspektif yang dapat ditelaah dalam aplikasi *agency theory* yaitu adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu kepala SKPD selaku Pengguna Anggaran (PA) dengan pihak yang menerima wewenang (*agen*) yaitu

Kasubag atau Kuasa Pengguna Anggaran (KPA).

Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh masing-masing SKPD dilakukan oleh penyusun anggaran setelah mendapat tugas dan pendelegasian dari kepala SKPD. Bila dikaitkan dengan pengertian pemahaman maka berarti bahwa pemahaman penyusun RKA dalam penyusunan anggaran adalah kemampuan rasional untuk mengerti secara keseluruhan suatu maksud yang tertuang dalam dokumen perencanaan dan penganggaran yang dalam penyusunannya harus berpedoman kepada Peraturan Perundang-undangan, Petunjuk pelaksanaan (Juklak), dan petunjuk teknis (Juknis) serta ketentuan lainnya mengenai teknis penyusunan anggaran.

Pemerintah Daerah Kota Mataram sebagai daerah otonom dalam menghasilkan anggaran daerah yang efisien dan efektif harus melakukan reformasi anggaran yang dimulai dari proses penyusunan perencanaan anggaran. Mardiasmo (2009:132) menyatakan bahwa efektifitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektifitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*). Yeyen (2013) mengatakan bahwa efektifitas anggaran yaitu tercapainya sasaran anggaran baik secara kuantitatif maupun kualitatif sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Sesuai dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996 tentang Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan, maka analisis tingkat efektifitas anggaran Kota Mataram dapat di lihat pada tabel berikut.

Tabel 1. Analisis Tingkat Efektifitas Anggaran Kota Mataram
Periode 2009-2013

Tahun	Target (Jutaan)	Realisasi (Jutaan)	Tingkat Efektifitas (%)	Kriteria
2009	521.736	465.621.28	89,24	Cukup Efektif
2010	496.411.95	535.677.23	107,91	Sangat Efektif
2011	612.313.45	670.215.60	109,50	Sangat Efektif
2012	761.792.48	740.283.00	97,18	Efektif
2013	957.516.98	883.521.84	92,45	Efektif
		Rata-rata	99,25	Efektif

Sumber : www.djpk.kemenkeu.go.id (diolah 2015)

Tabel di atas memperlihatkan bahwa kinerja keuangan di Kota Mataram cenderung mengalami penurunan dalam kriteria efektifitas anggarannya namun hal ini masih menunjukkan rata-rata tingkat efektifitas anggaran yang baik, tentunya hal ini tidak terlepas dari adanya sistem pengelolaan keuangan yang baik di Kota Mataram dalam menghasilkan anggaran daerah yang efisien dan efektif. Akan tetapi berdasarkan temuan di lapangan terdapat fenomena yang menunjukkan masalah-masalah yang berkaitan dengan penyusunan anggaran pemerintah daerah.

Fenomena yang terkait dengan partisipasi anggaran adalah adanya kebijakan alokasi anggaran tidak *pro poor* yang mencerminkan gambaran perilaku mengutamakan kepentingan pribadi dan politik eksekutif maupun legislatif, hal ini ditunjukkan dengan perilaku eksekutif pada pengalokasian anggaran secara garis besar belum cukup proposional, padahal Pemerintah Kota Mataram dalam proses penyusunan anggaran melalui tahapan yang dimulai dengan penjangkaran aspirasi masyarakat yang kemudian dibahas melalui Rapat Koordinasi Pembangunan (Rakorbang) pada tiap tingkatan menunjukkan adanya peran serta dan partisipasi masyarakat dalam usulan program kegiatan, usulan program kegiatan ini kemudian dituangkan dalam rencana kegiatan dan anggaran (RKA) di tingkat SKPD, namun kadangkala usulan ini di tingkat eksekutif dianggap belum prioritas, tentu saja hal ini secara tidak langsung berpengaruh pada penyusunan anggaran di tingkat SKPD

yang menunjukkan partisipasi dalam penyusunan anggaran masih kurang. (Jumaidi, 2014).

Fenomena lainnya terkait masih kurangnya tingkat pemahaman anggaran terhadap prosedur dan ketentuan-ketentuan yang bersifat fundamental dan teknis penganggaran, hal ini ditunjukkan dengan adanya temuan dari Inspektorat Kota Mataram tentang adanya: 1) ketidaksesuaian dengan standar biaya, 2) tidak spesifik dalam pencantuman *output*, *outcome* dari anggaran, 3) penyusunan anggaran cenderung memuat anggaran yang besar tanpa memperhatikan efisiensi, efektifitas dan ekonomis, 4) ada kecenderungan disetiap akhir tahun anggaran, anggaran yang telah dialokasikan tidak dapat direalisasikan sehingga pada akhirnya harus dikembalikan ke kas daerah.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi anggaran terhadap efektifitas anggaran merupakan penelitian yang masih dalam perdebatan. Kenis (1979), Murtiyani (2001), Sunaryo (2006), Santoso (2009), Sabas (2011) dan Yeyen (2013) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas anggaran. Jasman (2012) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap efektifitas pengelolaan anggaran, sementara Alim (2008) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas sebagai pengukuran kinerja.

Penelitian mengenai asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran masih sangat jarang dilakukan. Hasil

penelitian terdahulu terkait asimetri informasi banyak menilai tentang kesenjangan anggaran atau *budgetary slack*, namun pada penelitian ini lebih kepada pengukuran dan penilaian efektifitas anggarannya. Dunk (1993) mengatakan bahwa *slack* atau senjangan adalah kecenderungan dari organisasi atau individu untuk tidak mengoptimalkan sumber daya yang tersedia dan kecenderungan untuk tidak melakukan efisiensi dan efektifitas anggaran. Hal inilah yang merupakan salah satu ciri terjadinya *budgetary slack* yaitu tidak mendorong terjadinya efisiensi dan efektifitas anggaran. Senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetri informasi, dimana asimetri informasi mendorong bawahan/pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran. Sehingga dapat dikatakan bahwa asimetri informasi merupakan pemicu senjangan anggaran.

Penelitian mengenai asimetri informasi terhadap *budgetary slack* juga masih dalam perdebatan karena tidak adanya konsistensi mengenai hasil penelitiannya. Dunk (1993), Falikhatun (2007), Djasuli (2011) dan Murdayanti, *et al* (2013) menemukan adanya pengaruh negatif signifikan antara asimetri informasi terhadap *budgetary slack*, sementara Aprila dan Hidayani (2012) menemukan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* atau kesenjangan anggaran.

Berdasarkan uraian di atas terlihat jelas bahwa penelitian mengenai anggaran baik itu pada sektor privat maupun pada sektor publik masih perlu adanya penelitian lebih lanjut. Dalam penelitian ini yang menguji pengaruh partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran masih menghasilkan temuan yang saling kontradiksi sehingga hal inilah yang menjadi gap dalam penelitian ini (*research gap*).

Penelitian ini termotivasi dengan melihat adanya analisis tingkat efektifitas anggaran yang menunjukkan tingkat kinerja

keuangan di Pemerintah Kota Mataram yang tergolong efektif (Tahun 2009-2013) namun terkait adanya fenomena-fenomena yang ada masih menunjukkan tingkat efektifitas kinerja keuangan yang rendah serta dengan adanya *research gap* terkait penelitian Sabas (2010) dan penelitian Aprila dan Hidayani (2012).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Sabas (2011) yang menguji pengaruh partisipasi anggaran dan pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) dalam penyusunan anggaran terhadap efektifitas anggaran SKPD di Kabupaten Cianjur dan penelitian Aprila dan Hidayani (2012) yang menguji pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, *budget emphasis* dan komitmen organisasi terhadap *budgetary slack* SKPD di Pemerintah Kota Bengkulu.

Sebagai originalitas dalam penelitian ini dan sebagai perbedaan dengan penelitian sebelumnya adalah selain *locus* penelitian yang berbeda adanya penambahan variabel independen yaitu asimetri informasi sebagai bentuk pengembangan dari penelitian Sabas (2011). Dari beberapa hasil penelitian terdahulu variabel asimetri informasi banyak dijadikan sebagai variabel moderator, mengingat asimetri informasi ini merupakan variabel yang bersifat kondisional. Terkait pengembangan dari penelitian Aprila dan Hidayani (2012) yang menjadi variabel dependennya adalah *budgetary slack* sementara dalam penelitian ini lebih kepada pengukuran dan penilaian efektifitas anggaran.

Berdasarkan penjelasan tersebut di atas, maka permasalahan yang akan dibahas melalui penelitian ini adalah pengaruh partisipasi anggaran, pemahaman penyusun RKA dan asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram. Tujuan penelitian ini adalah mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, pemahaman penyusun RKA dan asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram.

Partisipasi Anggaran dan Efektifitas Anggaran

Kenis (1979) mengemukakan bahwa konsep partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan pengaruh mereka dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Kenis (1979) juga mengemukakan karakteristik tujuan anggaran yang salah satunya adalah partisipasi penyusunan anggaran, hal ini sejalan dengan penelitian Sunaryo (2006) yang menemukan bahwa variabel karakteristik anggaran berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran dan pengaruh yang paling dominan dalam karakteristik tersebut adalah partisipasi penyusunan anggaran. Murtiyani (2001) menunjukkan adanya pengaruh sistem penganggaran terkait efektifnya suatu anggaran.

Partisipasi anggaran memiliki peran yang sangat penting untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi anggaran serta dapat menghasilkan keputusan dengan kualitas yang tinggi (Sabas, 2011). Setiap anggota atau aparat dalam organisasi diberikan tanggungjawab terhadap keputusan yang dihasilkan bersama untuk peningkatan tujuan organisasi dan akhirnya mampu meningkatkan kinerja. Santoso (2009) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan profesionalisme aparat berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas anggaran. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Yeyen (2013) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap pencapaian anggaran yang efektif.

Penelitian yang dilakukan oleh Jasman (2012) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap efektifitas pengelolaan anggaran, hal ini disebabkan karena objek penelitian hanya pada satu organisasi yang memiliki data relatif kecil. Penelitian lain oleh Alim (2008) menemukan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap sasaran anggaran dimana sasaran anggaran ini

juga tidak berpengaruh terhadap kinerja, jadi dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini disebabkan karena adanya partisipasi semu dimana keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh atau tidak ada kontribusi terhadap sasaran anggaran.

Partisipasi anggaran dalam *teori agency* digunakan untuk menjelaskan hubungan kontraktual antara *principal* dan *agen*. Pihak *principal* dalam hal ini adalah kepala SKPD sebagai pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain yaitu *agen* yang dalam hal ini adalah pejabat struktural di bawah kepala SKPD (Kabid/Kasubag/Kasi) untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principal* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan.

Partisipasi dapat meningkatkan kinerja karena partisipasi memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya dan partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih tindakan yang dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggungjawab atas apa yang telah dipilih. Oleh karena itu dalam hal ini diharapkan dapat meningkatkan kinerja aparat secara keseluruhan.

Proses penyusunan anggaran yang baik akan meningkatkan efektifitas anggaran. Anggaran dikatakan efektif apabila tujuan dari anggaran tersebut bisa tercapai, apabila proses dari penyusunan anggaran itu sendiri tidak baik, maka secara otomatis anggaran yang dihasilkanpun tidak akan baik, karena kunci dari efektifitas anggaran tersebut ada disaat proses penyusunannya. Disaat proses penyusunan, dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan. Berdasarkan dari tinjauan literatur dan hasil penelitian diatas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 = Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran.

Pemahaman Penyusun RKA dan Efektifitas Anggaran

Menurut Undang Undang Nomor 33 Tahun 2004 Rencana Kerja dan Anggaran SKPD yang selanjutnya disingkat RKA - SKPD merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi program dan kegiatan SKPD yang merupakan penjabaran RKPD dan Rencana strategis SKPD yang bisa dalam satu tahun anggaran serta anggaran yang diperlukan untuk melaksanakannya. Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Rencana Kerja Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

Kompetensi merupakan salah satu faktor yang membedakan seseorang yang mampu menunjukkan kinerja yang optimal. Kaitan dengan hal ini dapat dikatakan bahwa kompetensi adalah kemampuan untuk memahami dan berkomunikasi tentang penyusunan anggaran, apabila kemampuan memahami penyusunan anggaran baik maka tingkat efektifitas anggaran akan tinggi. Mardiasmo (2009:70) menjelaskan bahwa pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran terhadap *managerial plan for action* untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi yang berkaitan dengan proses penentuan alokasi jumlah dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas pemerintah dalam satuan moneter.

Konflik yang terjadi terkait pemahaman penyusun RKA-SKPD yaitu masih adanya kepala SKPD yang belum memahami secara teknis penyusunan RKA-SKPD sehingga hal ini memberikan kesempatan bagi bawahan (Kabid/Kaban/Kasi) selaku Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) untuk bertindak *opportunistik* dalam pengalokasian anggaran dan walaupun tidak demikian kadangkala kepala SKPD selaku Pengguna Anggaran (PA) dalam mengalokasikan anggaran mengadopsi anggaran tahun

sebelumnya. Hal ini menimbulkan adanya temuan dari Inspektorat terkait fenomena yang ada.

Dalam penelitian Sabas (2012) menemukan bahwa pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran SKPD. Sabas (2012) juga menekankan bahwa keunggulan dari penyusunan RKA-SKPD terletak pada tahapan-tahapan penyusunan anggaran dan tahapan yang paling penting adalah pada tahap persiapan dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan dari tinjauan literatur dan hasil penelitian diatas dirumuskan hipotesis sebagai berikut: H2 = Pemahaman Penyusun RKA berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran.

Asimetri Informasi dan Efektifitas Anggaran

Dunk (1993) menyatakan asimetri informasi terjadi ketika bawahan memiliki informasi lebih dibandingkan atasan mengenai suatu unit organisasi. Falikhatun (2007) menyatakan bahwa penerapan anggaran partisipatif diharapkan dapat mengurangi perbedaan informasi yang dimiliki antara bawahan dengan atasan karena dalam anggaran partisipatif informasi yang dimiliki bawahan dapat dikomunikasikan dengan atasan. Penelitian Falikhatun (2007) juga menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Ini sejalan dengan penelitian Djasuli dan Isnaini (2011) yang menyatakan bahwa asimetri informasi memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*.

Dalam teori keagenan salah satu pihak bertindak sebagai *agen* dengan harapan bahwa *agen* akan melaksanakan pekerjaan seperti yang diinginkan *principal*. Menurut teori keagenan, *agen* mempunyai lebih banyak informasi tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan yang ingin dicapai. Namun, perbedaan informasi antara bawahan dan atasan menjadi

faktor utama terjadinya *budgetary slack*, faktor lain yang juga mempunyai pengaruh yaitu penekanan anggaran dan penilaian kinerja.

Konflik yang terjadi di lingkup SKPD di Pemerintah Kota Mataram terkait fenomena yang ada yaitu anggaran yang dilaporkan *agen* (pengelola keuangan/bendahara) seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan, namun oleh karena informasi *agen* lebih baik daripada *principal* maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi anggaran di lingkup SKPD. Konflik lainnya yang terjadi adalah *agen* lebih banyak mempunyai informasi dan lebih memahami kondisi anggaran SKPD. *Principal* bersikap netral terhadap resiko sementara *agen* bersikap menolak usaha dan resiko, oleh karena itu *agen* cenderung melakukan *budgetary slack* karena adanya keinginan menghindari resiko dengan memberikan informasi yang bias.

Kinerja yang baik dikaitkan dengan penetapan target anggaran yang lebih akurat dan realistis. Penelitian Murdayanti, *et al* (2013) menyatakan bahwa asimetri yang tinggi akan menurunkan kinerja aparat yang ada dalam organisasi. Dalam penyusunan anggaran partisipatif dapat terjadi pertukaran informasi, baik antara atasan dengan bawahan (secara vertikal), maupun antara manajemen yang sama (secara horizontal). Semakin besar informasi asimetri, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam proses penganggaran. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan dapat mengurangi terjadinya informasi asimetri.

Aprila dan Hidayani (2012) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* dan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, jadi dapat dikatakan bahwa *budgetary slack* atau kesenjangan anggaran akan tinggi dalam kondisi asimetri informasi yang tinggi. Berdasarkan dari tinjauan literatur dan hasil penelitian diatas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 = Asimetri Informasi berpengaruh negatif terhadap efektifitas anggaran.

Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA, Asimetri Informasi dan Efektifitas Anggaran.

Pentingnya partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat diperlukan. Kenis (1979) menyatakan bahwa partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan pengaruh mereka dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Sunaryo (2006) menemukan adanya hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran terhadap efektifitas pelaksanaan anggaran, ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Murtiyani (2001), Santoso (2009), Sabas (2011) dan Yeyen (2013).

Makna partisipatif di Pemerintah Daerah adalah keterlibatan SKPD dalam penyusunan APBD. Kepala SKPD memiliki kesempatan untuk mengajukan usulan terkait dengan pelaksanaan RKPd sebagai acuan dalam menyusun RKA-SKPD yang merupakan dokumen anggaran partisipatif di Pemerintah Daerah secara internal terkait penentuan alokasi anggaran dan target kinerja dalam RAPBD yang selanjutnya menjadi APBD.

Undang Undang Nomor 33 Tahun 2004 Rencana Kerja dan Anggaran SKPD yang selanjutnya disingkat RKA-SKPD merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi program dan kegiatan SKPD yang merupakan penjabaran RKPd dan Rencana strategis (Renstra) SKPD yang bisa dalam satu tahun anggaran serta anggaran yang diperlukan untuk melaksanakannya.

Sedangkan menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Rencana Kerja Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD) adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.

Terkait pemahaman penyusun anggaran, Mardiasmo (2009: 61) menyatakan bahwa pemahaman penyusun RKA dapat memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi yang berkaitan dengan proses penentuan alokasi jumlah dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas pemerintah dalam satuan moneter, hal ini mencerminkan adanya tuntutan efektifitas anggaran. Sabas (2011) menemukan bahwa pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap efektifitas anggaran SKPD.

Dunk (1993) menyatakan bahwa asimetri informasi terjadi ketika bawahan memiliki informasi lebih dibandingkan atasan mengenai suatu unit organisasi. Penelitian Falikhatun (2007) menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Kesenjangan anggaran (*Budgetary Slack*) adalah merupakan kecenderungan dari organisasi atau individu untuk tidak mengoptimalkan sumber daya yang tersedia dan kecenderungan untuk tidak melakukan efisiensi dan efektifitas anggaran. Dunk (1993) juga mempertegas mengenai salah satu ciri terjadinya *budgetary slack* yaitu anggaran tersebut tidak mendorong terjadinya efisiensi dan efektifitas, ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Djasuli dan Isnaini (2011) yang mengatakan bahwa asimetri yang tinggi akan meningkatkan senjangan anggaran sehingga tidak tercapainya efektifitas anggaran

Dalam penyusunan anggaran partisipatif dapat terjadi pertukaran informasi, baik antara atasan dengan bawahan (secara vertikal), maupun antara manajemen yang sama (secara horizontal). Semakin besar informasi asimetri, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam proses penganggaran. Diharapkan dengan partisipasi penganggaran akan dapat mengurangi terjadinya informasi asimetri. Penelitian Murdayanti, *et al* (2013) menyatakan bahwa dengan

adanya asimetri informasi yang tinggi akan menurunkan kinerja aparat organisasi.

Mardiasmo (2009 : 132) menyatakan bahwa pengertian efektifitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektifitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wesley*).

Yeyen (2013) menyatakan indikator atau ukuran efektifitas adalah kesesuaian antara rencana dengan hasil yang dicapai, atau antara ketentuan perundang-undangan yang berlaku dengan kenyataan pelaksanaannya, atau dengan kata lain bahwa efektif adalah kesamaan antara rencana dengan hasil yang dicapai. Yeyen (2013) juga menegaskan bahwa kesamaan atau kesesuaian yang dimaksud mencakup faktor waktu, prosedur dan sebagainya sehingga untuk mengetahui suatu kegiatan mencapai efektifitasnya dalam proses perencanaan anggaran perlu menetapkan secara jelas dan tegas tingkat keberhasilan yang diharapkan.

Teori keagenan dalam hal ini secara umum dapat menjelaskan konsep *corporate governance*, yaitu adanya hubungan kontraktual antara *prinsipal* (masyarakat) dan *agen* (pemerintah). Konsep yang didasari oleh teori keagenan dimana *agen* (pemerintah) diharapkan bisa berfungsi sebagai alat untuk memberikan keyakinan kepada masyarakat selaku *principal* dengan memberikan pelayanan publik yang maksimal dengan mengedepankan aspek akuntabilitas yang meliputi cara kerja, aturan, cara pengambilan keputusan dan penerapannya kepada masyarakat. Implikasi teori keagenan secara khusus dalam lingkup SKPD menjelaskan hubungan antara *principal* (kepala SKPD) dan bawahan/pengelola keuangan SKPD sebagai *agen*. Berdasarkan dari tinjauan literatur dan hasil penelitian

diatas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 = Partisipasi anggaran, pemahaman penyusun RKA dan asimetri informasi secara simultan berpengaruh positif terhadap efektifitas anggaran.

METODA PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD di Pemerintah Kota Mataram yang berjumlah 38 SKPD. Dengan demikian, unit analisis dalam penelitian ini adalah SKPD. Dengan jumlah populasi yang ada memungkinkan sekali peneliti dalam penarikan sampel dengan menggunakan teknik *total sampling*, karena populasi relatif kecil serta anggota populasinya berada dalam satu lokasi kerja yang akan menjadi objek penelitian. Dengan demikian, seluruh populasi yang ada dijadikan sampel, yakni berjumlah 38 SKPD.

Responden yang dilibatkan dalam penelitian ini adalah pejabat struktural dan pegawai yang terlibat dalam penyusunan anggaran SKPD yaitu terdiri dari 1 orang Kepala Dinas/Badan/Kantor (KPA), 1 orang Kabid/Kasubag/Kasi (PA) dan 1 orang Pengelola Keuangan/Bendahara, sehingga jumlah seluruh responden dari 38 SKPD di Pemerintah Kota Mataram berjumlah 114 orang responden.

Variabel Penelitian

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan pengaruh mereka dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya (Kenis, 1979). Partisipasi anggaran diukur menggunakan indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Kenis (1979) yang terdiri dari 8 indikator yaitu (1) Kerelaan untuk terlibat dalam penyusunan anggaran, (2) Negosiasi dengan atasan mengenai rencana anggaran, (3) Adanya tanggung jawab atas anggaran yang disusun, (4) Frekuensi atasan meminta usulan saat

penyusunan anggaran, (5) Persetujuan atas penetapan anggaran, (6) Pengaruh dalam penetapan standar anggaran, (7) Pengaruh dalam penetapan sasaran anggaran, dan (8) Pengaruh terhadap penetapan anggaran akhir.

Jawaban dinilai dengan menggunakan *skala likert* lima point, untuk indikator 1 sampai dengan 4 menunjukkan dimensi keterlibatan dalam penyusunan anggaran. Skor terendah (point 5) menunjukkan tidak pernah terlibatnya bidang / bagian mempersiapkan anggaran SKPD, sedangkan skor tertinggi (pont 1) menunjukkan seringnya terlibat bidang/bagian dalam penyusunan anggaran SKPD.

Untuk indikator 5 sampai dengan 8 menunjukkan dimensi pengaruh dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran. Skor terendah (point 5) menunjukkan tidak adanya pengaruh bidang/bagian dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran SKPD, sedangkan skor tertinggi (pont 1) menunjukkan besarnya pencapaian sasaran anggaran SKPD.

Pemahaman Penyusun RKA

Pemahaman Penyusun RKA adalah merupakan pemahaman penyusun Rencana Kerja Anggaran terhadap *managerial plan for action* untuk memfasilitasi tercapainya tujuan organisasi yang berkaitan dengan proses penentuan alokasi jumlah dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas pemerintah dalam satuan moneter (Mardiasmo 2009:61). Pemahaman penyusun anggaran diukur dengan menggunakan indikator pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Sabas (2011) dengan modifikasi berdasarkan teori Mardiasmo (2009:61) yaitu: (1) Pemahaman mengenai penentuan penaksiran pendapatan dalam anggaran, (2) Pemahaman mengenai penentuan besarnya suatu mata anggaran, (3) *Managerial skill* yang dimiliki penyusun RKA, (4) *Political skill* yang dimiliki penyusun RKA, (5) *Salesmanship* yang dimiliki penyusun RKA, (6) *Condition building* yang dimiliki penyusun RKA, (7)

Pemahaman mengenai sistem informasi akuntansi, (8) Pemahaman mengenai sistem pengendalian manajemen, (9) Pemahaman mengenai laporan dan evaluasi penggunaan anggaran, (10) Pemahaman mengenai laporan dan evaluasi hasil penggunaan anggaran, dan (11) Pemahaman mengenai laporan dan evaluasi cakupan manfaat penggunaan anggaran

Jawaban dinilai dengan menggunakan *skala likert* lima point, untuk indikator 1 dan 2 menunjukkan dimensi pemahaman mengenai persiapan dan penyusunan anggaran (*budget preparation*). Skor terendah (point 5) menunjukkan tidak memahaminya penyusun RKA dalam persiapan dan penyusunan anggaran SKPD, sedangkan skor tertinggi (pont 1) menunjukkan penyusun RKA sangat memahami dalam persiapan dan penyusunan anggaran SKPD.

Untuk indikator 3 sampai dengan 6 menunjukkan dimensi pemahaman mengenai proses ratifikasi anggaran, untuk indikator 7 dan 8 menunjukkan dimensi pemahaman mengenai proses pelaksanaan anggaran (*budget implementation*) dan untuk indikator 9 sampai dengan 11 menunjukkan dimensi pemahaman mengenai pelaporan dan evaluasi anggaran. Skor terendah (point 5) menunjukkan buruknya pemahaman mengenai proses ratifikasi anggaran, proses pelaksanaan dan pelaporan serta evaluasi anggaran SKPD, sedangkan skor tertinggi (pont 1) menunjukkan sangat baiknya pemahaman mengenai proses ratifikasi anggaran, proses pelaksanaan dan pelaporan serta evaluasi anggaran SKPD.

Asimetri Informasi

Asimetri Informasi adalah merupakan informasi yang terjadi ketika bawahan memiliki informasi lebih dibandingkan atasan mengenai suatu unit organisasi. (Dunk, 1993). Asimetri informasi diukur dengan menggunakan indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang terdiri dari 6 indikator yaitu: (1) Informasi kegiatan yang dimiliki bawahan dibandingkan

dengan atasan, (2) Hubungan *input-output* yang ada dalam operasi internal SKPD, (3) Kinerja potensial, (4) Teknis pekerjaan, (5) Mampu menilai dampak potensial, dan (6) Pencapaian bidang kegiatan

Jawaban dinilai dengan menggunakan *skala likert* lima point, untuk indikator 1 menunjukkan dimensi informasi lebih tentang anggaran yang dimiliki oleh bawahan dan untuk indikator 2 sampai dengan 6 menunjukkan dimensi mengetahui dan memahami tentang unit organisasi. Skor terendah (point 5) menunjukkan hanya saya yang mengetahui informasi lebih tentang anggaran dan mengetahui serta memahami tentang unit organisasi, sedangkan skor tertinggi (pont 1) menunjukkan hanya atasan yang mengetahui informasi lebih tentang anggaran dan mengetahui serta memahami tentang unit organisasi.

Efektifitas Anggaran

Efektifitas Anggaran merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Efektifitas pelaksanaan anggaran yaitu tercapainya sasaran anggaran baik secara kuantitatif maupun kualitatif. (Yeyen, 2013). Efektifitas anggaran diukur dengan menggunakan indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Yeyen (2013) yang terdiri dari 7 indikator yaitu: (1) Pencapaian anggaran selalu dijadikan pemimpin sebagai salah satu alat untuk menilai kinerja unit/bagian, (2) Unit/Bagian selalu mencapai anggaran yang telah ditargetkan, (3) Setiap anggaran yang ditentukan selalu dijadikan pedoman bagi unit/bagian untuk mengambil keputusan, (4) Varian yang terjadi selalu berada diluar nilai toleransi yang ditetapkan, (5) Setelah dilakukan revisi varian yang terjadi berada dalam nilai toleransi yang telah ditetapkan, (6) Anggapan bahwa anggaran yang realistis ditetapkan sesuai dengan kinerja unit/bagian bersangkutan, (7) Tercapai atau tidaknya anggaran yang telah ditetapkan tidak akan mempengaruhi prestasi kerja.

Jawaban dinilai dengan menggunakan *skala likert* lima point. Skor terendah (point 5) menunjukkan sangat tidak setuju mengenai pencapaian anggaran yang efektif dan skor tertinggi (point 1) menunjukkan sangat setuju mengenai pencapaian anggaran yang efektif di SKPD.

Analisis dan Data

Adapun prosedur analisis data yang akan dilakukan dalam penelitian ini adalah Uji kualitas data dengan menggunakan uji validitas dan uji reliabilitas, dan prosedur analisis selanjutnya Uji asumsi klasik untuk mendeteksi terpenuhinya asumsi-asumsi dalam model regresi berganda yang meliputi uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji hetereoskedastisitas, serta prosedur selanjutnya adalah untuk menguji signifikansi secara parsial ataupun secara simultan dengan pengujian hipotesis dengan melakukan uji t, koefisien determinasi dan uji F.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner dan studi kepustakaan, sementara sumber data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli merupakan data primer. Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survei. Metode survei adalah metode pengumpulan data primer dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan kepada responden individu (Jogiyanto, 2004). Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda untuk estimasi dan prediksi variabel dependent dan variabel independent dengan rumus :

$$EA = a + \beta_1 PA + \beta_2 PP + \beta_3 AI + e$$

Keterangan :

a (konstanta), EA (Efektifitas Anggaran SKPD), PA (Partisipasi Anggaran), PP (Pemahaman Penyusun RKA), AI (Asimetri Informasi), $B_{1,2,3}$ (Koefisien Regresi), E (Error).

PEMBAHASAN

Uji validitas Efektifitas Anggaran

Dari hasil perhitungan diperoleh korelasi yang terkecil sebesar 0,374, sedangkan yang terbesar dengan total

skornya sebesar 0,673. Berdasarkan kriteria pengujian dapat dinyatakan bahwa semua nilai korelasi item dengan totalnya untuk variabel Efektifitas Anggaran SKPD memiliki nilai korelasi di atas batas kritis yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid.

Uji validitas Partisipasi Anggaran

Nilai hubungan antara item dengan totalnya yang terkecil sebesar 0,596, sedangkan yang terbesar dengan total skornya sebesar 0,746. Berdasarkan kriteria pengujian dapat dinyatakan bahwa semua nilai korelasi item dengan totalnya untuk variabel Partisipasi Anggaran memiliki nilai korelasi di atas batas kritis yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai hubungan antara item dengan totalnya yang terkecil sebesar 0,596 yaitu korelasi item Bagaimana pengaruh bidang/bagian dalam penentuan anggaran akhir SKPD, sedangkan yang terbesar adalah korelasi antara item Bagaimana pengaruh bidang/bagian dalam penetapan standar anggaran SKPD dengan total skornya sebesar 0,746. Berdasarkan kriteria pengujian dapat dinyatakan bahwa semua nilai korelasi item dengan totalnya untuk variabel Partisipasi Anggaran memiliki nilai korelasi di atas batas kritis yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid.

Uji validitas Pemahaman Penyusun RKA

Dari hasil perhitungan diperoleh nilai hubungan antara item dengan totalnya yang terkecil sebesar 0,592 yaitu korelasi item Bagaimana pemahaman penyusun RKA SKPD mengenai penentuan besarnya suatu mata anggaran, sedangkan yang terbesar adalah korelasi antara item Bagaimana pemahaman mengenai laporan dan evaluasi hasil penggunaan anggaran yang dimiliki penyusun RKA SKPD dalam menyusun anggaran dengan total skornya sebesar 0,845. Berdasarkan kriteria pengujian dapat dinyatakan bahwa semua nilai korelasi item dengan totalnya untuk variabel

Pemahaman Penyusun RKA memiliki nilai korelasi di atas batas kritis yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid.

Uji validitas Asimetri Informasi

Dari hasil perhitungan diperoleh nilai hubungan antara item dengan totalnya yang terkecil sebesar 0,626 yaitu korelasi Siapa yang lebih mengetahui teknik kerja SKPD antara atasan dengan anda, sedangkan yang terbesar adalah korelasi antara item Siapa yang lebih memahami apa yang dapat dicapai SKPD antara atasan dan anda dengan total skornya sebesar 0,688. Berdasarkan kriteria pengujian dapat dinyatakan bahwa semua nilai korelasi item dengan totalnya untuk variabel Asimetri Informasi memiliki nilai korelasi di atas batas kritis yang ditetapkan, maka dapat disimpulkan semua item pertanyaan adalah valid.

Pengujian Reliabilitas Instrumen

Reliabilitas digunakan untuk melihat seberapa besar konsistensi internal dari kuesioner yang diajukan kepada responden. Untuk uji reliabilitas menggunakan metode *Alpha Cronbach*, pertama-tama dihitung varians untuk setiap item dan varians total. Untuk uji reliabilitas variabel yang diteliti yaitu Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA, Asimetri Informasi dan Efektifitas Anggaran, hasilnya Pemahaman Penyusun RKA memiliki konsistensi yang paling besar dibandingkan variabel lainnya dengan nilai reliabilitas mencapai 0,920 sedangkan Efektifitas Anggaran memiliki konsistensi terkecil yaitu sebesar 0,602. Sementara Partisipasi Anggaran nilai konsistensinya sebesar 0,839 dan Asimetri Informasi nilai konsistensinya sebesar 0,741. Tampak bahwa instrumen penelitian memiliki reliabilitas yang baik dimana Koefisien Reliabilitas *Alpha Cronbach* lebih dari 0,60 (Ghozali, 2006:46).

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data residu (*error*) model pengaruh Partisipasi Anggaran

(X1), Pemahaman Penyusun RKA (X2) dan Asimetri Informasi (X3) terhadap Efektifitas Anggaran SKPD (Y) berdistribusi normal atau tidak. Adapun kriteria pengambilan keputusan yang digunakan adalah jika nilai probabilitas kesalahan statistik ($p\text{-value} < (\alpha = 0,05)$) maka distribusi data tidak normal. Sedangkan jika $p\text{-value} \geq (\alpha = 0,05)$ maka ditribusi data normal. Dalam analisis regresi untuk melihat pengaruh antar variabel mengasumsikan data residu model harus mengikuti distribusi normal. Dalam pemeriksaan uji normalitas pada variabel residu, penelitian ini menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*.

Nilai probabilitas kesalahan statistik *Kolmogorov Smirnov* untuk variabel residu model pengaruh Partisipasi Anggaran (X1), Pemahaman Penyusun RKA (X2) dan Asimetri Informasi (X3) terhadap Efektifitas Anggaran SKPD (Y) adalah sebesar 0,855. Data dinyatakan normal apabila memiliki nilai signifikansi diatas 0,05. Dari hasil di atas diputuskan bahwa variabel residu model berdistribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dilakukan dengan menggunakan nilai VIF (*Variance Inflation Faktor*). Nilai VIF mengindikasikan tingkat keeratan hubungan antara suatu variabel bebas dengan variabel bebas lainnya. Dari hasil analisis diperoleh nilai VIF yang kurang dari 10. VIF untuk X1 = 1,271, untuk X2 = 1,330 dan untuk X3 = 1,076 ($VIF < 10$). Dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi situasi multikolinieritas dalam model.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan *Uji Glejser* yang digunakan untuk mendeteksi terjadi atau tidaknya heteroskedastisitas. *Uji Glejser* berwujud regresi nilai absolut residual terhadap variabel *Independent*. Hasil uji menunjukkan untuk variabel independent dengan nilai N = 108 dan $t = 0,025$ maka t tabel = 1,98, sehingga berdasarkan t hitung <

t tabel dan nilai sig > 0,05 maka dapat disimpulkan data tidak terjadi heteroskedastisitas yang bersifat merusak model.

Persamaan regresi Partisipasi anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri informasi terhadap Efektifitas anggaran.

Perhitungan persamaan regresi berganda digunakan untuk mengungkapkan hubungan fungsional secara bersama-sama antara variabel Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran. Persamaan regresi pengaruh Partisipasi Anggaran (X1), Pemahaman Penyusun RKA (X2) dan Asimetri Informasi (X3) terhadap Efektifitas Anggaran SKPD (Y) sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

$$Y = 8,535 + 0,005X_1 + 0,181X_2 + 0,100X_3$$

Nilai beta (β) di setiap variabel bernilai positif maka semua variabel *independent* searah. Dalam menentukan pengaruh dapat dilihat melalui nilai Sig, dimana apabila nilai Sig < 0,05 maka hanya variabel Pemahaman Penyusun RKA (X2) yang berpengaruh signifikan dengan arah pengaruh yang positif. Hal ini dapat juga dilihat dengan t tabel = 1,982.

Dapat dijelaskan bahwa jika t hitung > t tabel, maka berdasarkan tabel diatas variabel Partisipasi Anggaran (X1) 0,062 > 1,982, hal ini menunjukkan bahwa variabel Partisipasi Anggaran tidak berpengaruh. Begitu juga dengan variabel Asimetri Informasi (X3) yang menunjukkan 1,078 > 1,982 yang berarti bahwa variabel Asimetri Informasi (X3) tidak berpengaruh. Beda halnya dengan variabel Pemahaman Penyusun RKA yaitu 3,824 > 1,982, artinya bahwa variabel Pemahaman Penyusun RKA berpengaruh.

Koefisien Determinasi

Koefisien korelasi berganda (R) pengaruh antara Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran SKPD sebesar 0,430, dan R²

= 0,185, ini mengindikasikan bahwa secara simultan atau bersama-sama memiliki pengaruh hanya sebesar 18,5% (R² = 0,185), artinya kemampuan Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi dalam menjelaskan Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram hanya sebesar 18,5% sedangkan sisanya sebesar 81,5% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Uji Statistik t

Untuk mengetahui signifikansi pengaruh secara parsial dicari dulu t hitung kemudian dibandingkan t tabel dengan kaidah pengujian. Bila t hitung > t tabel maka Ho ditolak. Nilai t tabel = 1,982, ($\alpha=0,05$ 1-sisi; db=n-k-1=108-3-1=25).

Variabel partisipasi anggaran dengan nilai t hitung=0,062 < 1,982. Sedangkan untuk variabel pemahaman penyusun RKA nilai t hitung=3,824 > 1,982. Dengan demikian H1 dan H3 ditolak artinya tidak terdapat pengaruh secara parsial antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap efektifitas anggaran SKPD. Namun untuk H2 diterima, artinya terdapat pengaruh positif yang signifikan secara parsial antara pemahaman penyusun RKA terhadap Efektifitas Anggaran SKPD.

Uji Simultan (F)

Berdasarkan hasil statistik, ternyata F hitung lebih besar daripada F tabel yaitu 7,869 > 2,69: maka Ha diterima, Ho ditolak, artinya terdapat pengaruh simultan yang signifikan antara Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap efektifitas Anggaran SKPD.

Pengaruh Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran

Permasalahan yang ingin dijawab dalam penelitian ini adalah "Bagaimana pengaruh Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di

Pemerintah Kota Mataram?” Secara empiris, Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi di Pemerintah Kota Mataram memiliki pengaruh simultan yang signifikan terhadap Efektifitas Anggaran SKPD. Ternyata F hitung lebih besar daripada F tabel atau 7,869 lebih besar daripada 2,69; maka H_0 diterima, H_1 ditolak, artinya terdapat pengaruh simultan yang signifikan antara Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran SKPD.

Hasil penelitian ini memberikan penjelasan yang amat berharga dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dalam konteks organisasi SKPD, Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi di Pemerintah Kota Mataram merupakan faktor yang cukup penting dalam meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram. Dengan demikian penelitian ini dapat menjawab hipotesis yang diajukan bahwa Partisipasi Anggaran, Pemahaman Penyusun RKA dan Asimetri Informasi memberikan pengaruh simultan yang signifikan terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Efektifitas Anggaran SKPD

Permasalahan yang ingin dijawab dalam penelitian ini adalah “Bagaimana pengaruh Partisipasi Anggaran secara parsial terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram?” Terdapat dua dimensi yang dijadikan ukuran dalam variabel ini, yaitu: (1) Keterlibatan pimpinan dalam mempersiapkan anggaran, dan (2) Pengaruh pimpinan dalam menentukan pencapaian anggaran

Secara empirik, Partisipasi Anggaran di SKPD Pemerintah Kota Mataram tidak memiliki pengaruh terhadap Efektifitas Anggaran SKPD yaitu dengan melihat koefisien korelasi parsial sebesar 0,006. Lemahnya Partisipasi Anggaran pada SKPD di

Pemerintah Kota Mataram terletak pada dimensi pengaruh dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran dengan indikator pengaruh dalam penetapan sasaran anggaran dengan rata-rata skor 2,01 yang walaupun masuk dalam kriteria baik. Terkait dengan fenomena yang ada di Pemerintah Kota Mataram menunjukkan adanya kebijakan alokasi anggaran tidak *pro poor* yang mencerminkan gambaran perilaku mengutamakan kepentingan pribadi dan politik eksekutif maupun legislatif, sehingga dapat dikatakan bahwa temuan dalam penelitian ini mengindikasikan adanya partisipasi semu.

Hasil penelitian ini memberikan penjelasan yang amat berharga dalam upaya meningkatkan efektifitas anggaran SKPD. Dalam konteks organisasi SKPD, Partisipasi Anggaran ini merupakan faktor yang kurang penting dalam meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dengan demikian penelitian ini tidak dapat menjawab hipotesis yang diajukan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Alim (2008) yang mengatakan bahwa partisipasi anggaran yang merupakan salah satu komponen anggaran dalam prosedur anggaran yang saling terkait antar komponen anggaran.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran membuat para pelaksana anggaran kurang memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran kurang dapat meningkatkan efektifitas anggaran.

Pengaruh Pemahaman Penyusun RKA terhadap Efektifitas Anggaran SKPD

Permasalahan yang ingin dijawab dalam penelitian ini adalah “Bagaimana pengaruh Pemahaman Penyusun RKA secara parsial terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram?” Terdapat empat dimensi yang dijadikan ukuran dalam variabel ini, yaitu: (1) Pemahaman mengenai persiapan dan

penyusunan anggaran (*Budget Preparation*), (2) Pemahaman mengenai proses ratifikasi anggaran, (3) Pemahaman mengenai proses pelaksanaan anggaran (*Budget Implementation*), (4) Pemahaman mengenai pelaporan dan evaluasi anggaran.

Secara empirik, Pemahaman Penyusun RKA di Pemerintah Kota Mataram memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Efektifitas Anggaran SKPD. Hal ini ditunjukkan dengan derajat pengaruh secara parsial yang kuat dari Pemahaman Penyusun RKA terhadap Efektifitas Anggaran SKPD, yaitu dengan koefisien korelasi parsial sebesar 0,390. Keunggulan Pemahaman Penyusun RKA dalam menyusun anggaran di Pemerintah Kota Mataram terletak pada dimensi pemahaman mengenai persiapan dan penyusunan anggaran (*Budget Praparation*) dengan skor 2,45 (kategori baik).

Temuan dalam penelitian ini mengindikasikan adanya pemahaman penyusun RKA yang baik dalam menyusun anggaran. Pemahaman Penyusun RKA ini merupakan hal mendasar yang perlu dimiliki oleh seorang penyusun RKA yang berpengaruh langsung terhadap atau dapat memprediksikan kinerja yang baik. Hal ini mengindikasikan bahwa Penyusun RKA telah memiliki kemampuan yang baik dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD.

Hasil penelitian ini memberikan penjelasan yang amat berharga dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dalam konteks organisasi SKPD, Pemahaman Penyusun RKA di Pemerintah Kota Mataram ini merupakan faktor penting dalam meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dengan demikian, penelitian ini dapat menjawab hipotesis yang diajukan bahwa Pemahaman Penyusun RKA memberikan pengaruh parsial yang positif dan signifikan terhadap Efektifitas Anggaran SKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sabas (2011) yang

menyatakan bahwa Pemahaman penyusun RKA dalam penyusunan anggaran SKPD secara signifikan berpengaruh positif terhadap Efektifitas Anggaran.

Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran SKPD

Permasalahan yang ingin dijawab dalam penelitian ini adalah "Bagaimana pengaruh Asimetri Informasi secara parsial terhadap Efektifitas Anggaran SKPD?" Terdapat dua dimensi yang dijadikan ukuran dalam variabel ini, yaitu: (1) Informasi lebih tentang anggaran yang dimiliki oleh bawahan, dan (2) Mengetahui dan memahami unit organisasi.

Secara empirik, Asimetri Informasi tidak memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di Pemerintah Kota Mataram. Hal ini ditunjukkan dengan derajat pengaruh secara parsial yang lemah dari Asimetri Informasi terhadap Efektifitas Anggaran SKPD yaitu dengan koefisien korelasi parsial sebesar 0,099. Terjadinya Asimetri Informasi di Pemerintah Kota Mataram terletak pada dimensi informasi lebih tentang anggaran yang dimiliki bawahan dengan indikator siapa yang memiliki informasi lebih baik tentang kegiatan SKPD dengan skor 2,43 (kategori baik).

Temuan dalam penelitian ini mengindikasikan tidak adanya Asimetri Informasi dalam menyusun anggaran. Asimetri Informasi ini merupakan salah satu hal yang tidak perlu ada dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dalam konteks organisasi SKPD, Asimetri Informasi merupakan faktor yang tidak terlalu berpengaruh dalam meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dengan demikian, penelitian ini tidak dapat menjawab hipotesis yang diajukan bahwa Asimetri Informasi memberikan pengaruh parsial yang negatif terhadap Efektifitas Anggaran SKPD. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aprilia dan Hidayani (2012) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif

terhadap kesenjangan anggaran dimana hal ini merupakan salah satu ciri yang mendorong tidak terjadinya efektifitas anggaran.

PENUTUP

Simpulan

Pengaruh partisipasi anggaran secara parsial terhadap efektifitas anggaran SKPD tergolong lemah dengan koefisien korelasi parsial sebesar 0,006. Terkait dengan fenomena yang ada di Pemerintah Kota Mataram menunjukkan adanya kebijakan alokasi anggaran tidak *pro poor* yang mencerminkan gambaran perilaku mengutamakan kepentingan pribadi dan politik eksekutif maupun legislatif, sehingga dapat dikatakan bahwa temuan dalam penelitian ini mengindikasikan adanya partisipasi semu.

Pengaruh Pemahaman Penyusun RKA dalam penyusunan anggaran SKPD terhadap efektifitas anggaran SKPD tergolong kuat, keunggulan Pemahaman Penyusun RKA dalam penyusunan anggaran di Pemerintah Kota Mataram terletak pada pemahaman mengenai persiapan dan penyusunan anggaran (*Budget Preparation*).

Asimetri Informasi tidak memiliki pengaruh terhadap Efektifitas Anggaran SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa Asimetri Informasi ini merupakan salah satu hal yang tidak perlu ada dalam upaya meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD. Dalam konteks organisasi SKPD, Asimetri Informasi merupakan faktor yang tidak terlalu berpengaruh dalam meningkatkan Efektifitas Anggaran SKPD.

Implikasi Penelitian

Secara teori, temuan penelitian ini dapat memberikan pemahaman dan wawasan bahwa konsep penyusunan anggaran pada Pemerintah Daerah memerlukan adanya kapasitas birokrasi yang dapat diandalkan baik dalam berpartisipasi aktif pada penyusunan anggaran, pemahaman akan penyusunan RKA dan perilaku

asimetri informasi dalam penganggaran sehingga berimplikasi pada Efektifitas Anggaran di masing-masing SKPD di Pemerintah Kota Mataram.

Secara praktis hasil temuan ini dapat memberikan masukan kepada Pemerintah daerah mengenai fenomena yang berkembang saat ini berkaitan dengan Efektifitas Anggaran yang dipengaruhi oleh partisipasi anggaran, pemahaman penyusun RKA dan asimetri informasi. Dalam hal ini Pemerintah Daerah sebaiknya memulai melakukan partisipasi anggaran pada tahap penyusunan anggaran karena tahap ini sangat penting yang dapat mencegah timbulnya perilaku disfungsi untuk mencapai efektifitas anggaran.

Secara kebijakan, hasil temuan ini memberikan informasi kepada Pemerintah daerah untuk mengevaluasi dan melakukan fungsi monitoring terhadap proses penyusunan anggaran di lingkup Pemerintah Kota Mataram. Pemerintah Daerah diharapkan mempertimbangkan adanya kebijakan-kebijakan daerah yang sifatnya tertulis dalam hal peraturan yang mendukung fleksibilitas penyusunan anggaran guna mencapai efektifitas anggaran.

Keterbatasan Penelitian dan Saran

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini dapat memberikan arah bagi penelitian yang akan datang. Pertama, Ruang lingkup penelitian ini hanya dilakukan pada pejabat struktural SKPD Pemerintah Kota Mataram, dengan demikian penelitian selanjutnya dapat mengembangkan lingkup penelitian dengan menambahkan jumlah sampel baik dari pejabat struktural SKPD sebagai fungsi eksekutif dan anggota DPR sebagai fungsi legislatif. Kedua, variabel partisipasi anggaran dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap efektifitas anggaran SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa masih diperlukan adanya perhatian dan penyempurnaan atas instrumen penelitian yang digunakan, diharapkan penelitian mendatang dapat

mengembangkan instrumen penelitian yang lebih baik dengan menambah wawasan dari referensi terkait penelitian sejenis.

Ketiga, Asimetri informasi dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap efektifitas anggaran SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa terjadinya asimetri informasi tidak menyebabkan atau tidak mempengaruhi efektifnya anggaran SKPD. Hal ini menunjukkan bahwa adanya asimetri informasi tidak mempengaruhi efektifitas anggaran SKPD. Dengan demikian untuk penelitian selanjutnya dapat mengembangkan variabel-variabel lainnya yang dapat mempengaruhi efektifitas anggaran SKPD misalnya

umpan balik anggaran, skedul penyusunan anggaran dan lainnya.

Keempat, Penelitian ini kurang mengeksplorasi variabel-variabel lainnya yang mungkin berpengaruh, misalnya *budget emphapasis*, *budgetary slack*, umpan balik anggaran, komitmen organisasi, budaya organisasi dan variabel lainnya yang merupakan akuntansi keprilakuan, dengan demikian penelitian selanjutnya dapat mengembangkan model penelitian yang bersifat investigatif agar bisa lebih mendalami fenomena penganggaran sektor publik terkait adanya unsur politis pihak legislatif dalam penyusunan anggaran daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul, Solichin. 2008. *Pengantar Analisis Kebijakan Publik*. Universitas Muhammadiyah. Malang.
- Akbar, Bahrullah. 2002. *Fungsi Manajemen Keuangan Daerah*. Majalah Pemeriksa. Edisi No.87/Oktobre. Jakarta.
- Agung Rai, I Gusti. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik : Konsep, Praktik dan Studi Kasus*. Salemba Empat. Jakarta.
- Alim, N.M. 2008. *Efektifitas Perpaduan Komponen Anggaran Dalam Prosedur Anggaran: Pengujian Kontinjensi Matching*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan 10(2) : 69-76.
- Anthony, R.N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Buku II. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Salemba Empat. Jakarta.
- Aprila, N dan Selvi Hidayani. 2012. *The Effect Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis and Comitment Organization to Budgetray Slack at SKPD Governmental of Bengkulu City*. Proceeding the 13 th. MICEMA.
- Bangun, Andrias. 2009. *Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan*
- Anggaran, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Struktur Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial SKPD dengan Pengawasan Internal sebagai Variabel Pemoderasi*. Tesis. Universitas Sumatera Utara.
- Bastian, I. 2006. *Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia*. Salemba Empat. Jakarta.
- Brownell, Peter. 1982. *Leadership Style, Budgetary Participation and Managerial Behavior*. Accounting Organizations and Society. 8(4) 307 – 321.
- Cipta, Hendra. 2011. *Analisis Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja (Performance Based Budgeting) pada Pemerintah Daerah*. Tesis. Universitas Andalas. Padang.
- Djasuli, M. dan Novaria Isnaini. 2011. *Efek Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Group Cohesiveness dan Motivasi dalam Hubungan Kausal Antara Budgeting Participation dan Budgetary Slack*. Jurnal PESAT, ISSN:1858-2559 (4). Oktober.
- Dunk, A.S. 1993. *The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack*. *The Accounting Review*, 68(2),

00410. April 1993. Available From:URL:<http://www.jstor.org/discover/10.2307/248408?uid=3738224&uid=2129&uid=2&uid=70&uid=4&sid=47699043992687>
- Eisenhard, MK. 1989. *Agency theory: An assessment and review*. Academy of Management Review, 14(1): 57.
- Falikhatun. 2007. *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)*. SNA X. Universitas Hasanudin. 26-28 Juli. ASPP 01.
- Ghozali, Imam, 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 4. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik : Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi Pertama*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hansen, Don R dan Mowen, Maryanne M. 2005. *Managerial Accounting*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hutapea, Parulian dan Nurianna Thoha. 2008. *Kompetensi Plus*. PT. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Houston, W. Robert Howsam, Robert B. 1972, *Competency-Based Teacher Education. Progress. Problem and Prospects*, Science Research Associates Inc.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untu Akuntansi dan Manajemen*. Edisi 1. Cetakan Pertama. BPF. Yogyakarta.
- Jasman. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasai terhadap Efektifitas Pengelolaan Anggaran Alat dan Bahan Pembelajaran*. 4 (3).
- Jensen, M. and Meckling, W., 1976, *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure.*, *Journal of Finance Economics* 3 : 305-360.
- Jogiyanto, 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis. Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. BPF. Yogyakarta.
- Jumaidi, Takdir L. 2014. *Perilaku Legislatif dalam Praktik Penganggaran dengan Pendekatan Nilai-nilai Kearifan Lokal (Nilai budaya sasak)*. SNA 17. Universitas Mataram.
- Kenis. I.1979. *Effect of Budgetary Goal Charactiristics on Managerial Attitudes and Performance*. *The Accounting Review* (4) : 707-721.
- Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 690.900-327 Tahun 1996 tentang *Pedoman Penilaian Kinerja Keuangan*.
- Kusumastuti, S Supatmi dan Sastra P. 2007. *Pengaruh Board Diversity terhadap Nilai Perusahaan dalam Perspektif Corporate Governance*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 9 (2) : 88-98.
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UPP AMP YKPN. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi IV. Andi. Yogyakarta.
- Mc.Clelland, D. C. 1985. *Human Motivation*. Illinois : Scott. Foresman and Company.
- Mitrani, A Daziel. M And Fitt D. 1992. *Competency Based Human Resource Management: Value-Driven Strategies for Recruitment, Development and Reward*. Kogan Page Limited. London.
- Muhidin, Ali Sambas dan Abdurahman, Maman. 2007. *Analisis Korelasi, Regresi dan Jalur dalam Penelitian*. Pustaka Setia. Bandung.
- Munandar, Utami. 1995. *Pengembangan Kreativitas Anak Berbakat*. Rineka Cipta. Jakarta.
- Murdayanti, Y. Nuramalia and Dewi. 2013. *Organization Structure, Asymmetric Information, Budget*

- Emphasis with Connection in Participation Budgeting Against Performance of Local Government Forces.* Journal of IBEA 20-23.
- Murtiyani, S. 2001. *Pengaruh Sistem Penganggaran, Pelaporan dan Analisis dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Efisiensi dan Efektifitas Anggaran.* Tesis, STIA Islam Surakarta.
- Nordiawan, D. 2006. *Akuntansi Sektor Publik.* Salemba Empat. Jakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 27 Tahun 2013 tentang Pedoman Penyusunan APBD Tahun 2014.
- _____, Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.
- _____, Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Robinson, Marc and J. Brumby. 2005. *Does Performance-Based Budgeting Work: An Analytical Review of the Empirical Literature.* IMF Working Paper 05/210. International Monetary Fund. Washington.
- Sabas, Undang. 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Pemahaman Penyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA) Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Efektifitas Anggaran SKPD di Kabupaten Cianjur.* Tesis. Universitas Padjadjaran. Bandung.
- Santoso, P. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Profesionalisme Aparat Terhadap Efektifitas Penggunaan Anggaran Dengan Struktur Desentralisasi Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi.* Tesis, Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis.* Salemba Empat. Jakarta.
- Siagian, Sondang P. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia.* Cetakan Keempat. Bumi Aksara. Jakarta.
- Sinkey, Joseph F. 1992. *Commercial Bank Financial Management.* Fourth Edition. Macmillan Publishing Company. New York.
- Spencer, L.M & Spencer S.M. 1993. *Competence at Work.* USA. John Willey and Sons Inc.
- Suartana, IW. 2010. *Akuntansi Keperilakuan (Teori dan Implementasi).* ANDI. Yogyakarta.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Pendidikan (pendekatan kuantitatif, kualitatif, dan R&D).* CV. Alfabeta. Bandung.
- Sunaryo, A. 2006. *Pengaruh Variabel-variabel Karakteristik Anggaran Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Anggaran pada PT. (Persero) Pelabuhan Indonesia III,* Jurnal Ekuitas Akreditasi No.55a/DIKTI/2006. ISSN 1411-0393.
- Supanto. 2010. *Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi.* (studi kasus pada politeknik negeri semarang). Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Wooldruff, Robert B. 1997. *Customer Value: The Next Source for Competitive Advantage.* Journal of the Academy of Marketing Science. 25(2): 139-153.
- Yeyen, AZ. 2013. *Pengaruh Revisi Anggaran, Partisipasi Anggaran, Tingkat Kesulitan, Serta Evaluasi dan Umpan Balik Terhadap Pencapaian Anggaran yang Efektif.* Jurnal Fakultas Ekonomi. UNP. Padang.