
Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Budgetary Slack* pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di Propinsi Jawa Barat

Farida Betniwati Panjaitan

Fakultas Ekonomi Program Studi Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

E-mail: farida.pjt94@yahoo.com

Rosiana Margaret

Fakultas Ekonomi Program Studi Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

E-mail: margaretha_302002@yahoo.com

Yenni Carolina

Fakultas Ekonomi Program Studi Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

E-mail: yenzcarolina@gmail.com

ABSTRACT

Budgeting as management tool for organization's operational control is an important factor to achieve goal of organization. At government organizations, budgeting also used as a tool to measure the government's capabilities at managing funds for serving public interests. However, in practice, the measurement of performances using budgeting are often bias due to budgetary slack. Based on this fact, the purpose of this research then is to determine the effect of budget participation and budget emphasis on budgetary slack. The method of this research is descriptive analysis method by using survey approach. Type of data used in this survey is primary data. Data were gathered by sending questionnaires to respondents. Forty nines copies of questionnaire were distributed to divisional head-chief, sub-divisional head-chief, and section head chief along with their staffs which were involved in the process of budgeting at Financial Management and Local Assets Department at West Java Province. The data analyses were conducted using Structural Equation Model-Partial Least Square (SEM-PLS) method with application of Smart-PLS 3.0 software program. The SEM-PLS method was chosen by considering that this method can be used to analyze small amount of data. The result indicated that budget participation and budget emphasis indeed had significant effect to budgetary slack.

Keywords: *budget participation, budget emphasis, budgetary slack.*

Abstrak

Anggaran sebagai alat manajemen untuk mengontrol operasional suatu organisasi adalah faktor yang penting untuk mencapai tujuan organisasi tersebut. Dalam organisasi di pemerintahan, anggaran juga digunakan sebagai alat untuk mengukur kemampuan pemerintah dalam mengelola dana keuangan yang digunakan untuk melayani kepentingan umum. Walaupun begitu, pada prakteknya, pengukuran kinerja menggunakan anggaran sebagai tolok ukur seringkali meleset karena adanya kesenjangan dalam anggaran. Berdasarkan fakta ini, maka penelitian ini bertujuan untuk menentukan dampak *budget participation* dan *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisa deskriptif dengan pendekatan berupa survey. Tipe data yang digunakan berupa data primer. Data dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner pada responden. Empat puluh sembilan buah kuesioner dibagikan pada kepala bagian, kepala sub bagian, dan kepala seksi beserta seluruh staffnya yang terlibat dalam pembuatan anggaran di Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Propinsi Jawa Barat. Analisa data dilakukan menggunakan metode *Structural Equation Model-Partial Least Square* (SEM-PLS) dengan aplikasi program Smart-PLS 3.0. Metode SEM-PLS dipilih dengan pertimbangan bahwa metode ini dapat menganalisa data dalam jumlah yang kecil. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *budget participation* dan *budget emphasis* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*.

Kata kunci: *budget participation, budget emphasis, budgetary slack.*

PENDAHULUAN

Menurut UU No. 32 tahun 2004 Pasal 1 ayat (5) tentang Pemerintah Daerah, menyebutkan otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam pelaksanaan otonomi daerah, kreatifitas dan peran serta aktif masyarakat dalam rangka mengembangkan dan memajukan daerah sangat diperlukan (Srimuliani, Musmini & Herawati, 2014). Lingkungan usaha yang semakin berkembang menuntut para pelaku bisnis untuk dapat mengelola usahanya secara efektif dan efisien agar mampu memenangkan persaingan (Sujana, 2010). Oleh sebab itu, perusahaan memerlukan anggaran sebagai salah satu komponen penting yang digunakan manajemen untuk pengelolaan perusahaan (Nitiari & Yadnyana, 2014).

Anggaran memegang peranan penting sebagai alat manajemen untuk mengendalikan operasi perusahaan agar strategi yang ditetapkan dapat digunakan untuk mencapai tujuan perusahaan (Triana, Yuliusman, & Eka Putra, 2012). Anggaran tidak hanya penting bagi perusahaan swasta tetapi juga penting dalam pelaksanaan program-program pemerintah (Putra, Adi Putra, & Herawati, 2015). Anggaran dalam pemerintahan diperuntukkan untuk mengetahui kemampuan pemerintah dalam mengelola keuangan daerah dengan menyamakan tujuan pemerintah dan

kepentingan masyarakat (Anggasta & Murtini, 2014). Anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi (Anthony & Govindarajan, 2005).

Perencanaan dan pengendalian saling berhubungan, dan perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu. Pengendalian adalah melihat ke belakang, menentukan apakah yang sebenarnya telah terjadi, dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya, serta perbandingan ini dapat digunakan untuk menyesuaikan anggaran, yaitu melihat ke masa depan sekali lagi (Hansen & Mowen, 2007).

Blocher, Stout, dan Cokins (2009), menjelaskan bahwa anggaran merupakan rencana terperinci untuk perolehan dan penggunaan sumber daya keuangan dan lain-lain selama periode waktu tertentu, khususnya satu tahun fiskal. Proses dari menyiapkan anggaran disebut penganggaran (*budgeting*) (Blocher, Stout, & Cokins, 2009). Kegiatan penganggaran terbagi dua, yaitu penganggaran *Bottom-up* dan penganggaran *Top-bottom* (Srimuliani, Musmini & Herawati, 2014).

Anggaran juga dapat menjadi alat motivasi, dengan aktivitas yang diharapkan dan hasil operasi yang secara jelas digambarkan pada anggaran, karyawan mengetahui apa yang diharapkan dari mereka sehingga karyawan termotivasi untuk bekerja dalam mencapai

tujuan yang dianggarkan. Untuk meningkatkan peran anggaran sebagai alat motivasi, banyak organisasi yang melibatkan karyawannya dalam proses penganggaran (Blocher, Stout, & Cokins, 2009) Partisipasi anggaran adalah keterlibatan beberapa pihak dalam penyusunan anggaran (Anggasta & Murtini, 2014). Berdasarkan definisi tersebut, maka dapat dikatakan bahwa pengukuran dimensi partisipasi anggaran adalah: *contributions, changes, satisfaction, influence, and discussion* (Milani, 1975). Partisipasi anggaran yang disusun sesuai dengan kebutuhan dan kapasitas yang dimiliki oleh setiap departemen (divisi) bertujuan untuk menciptakan suatu anggaran yang lebih objektif (Srimuliani, Musmini, & Herawati, 2014). Partisipasi anggaran (*budgetary participation*) merupakan salah satu sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah *budgetary slack*, dimana atasan harus terlibat dalam mengkaji ulang (penelaahan) anggaran, pengesahan anggaran, dan juga mengikuti hasil-hasil pelaksanaan anggaran sehingga tercipta anggaran yang realistis, karena tanpa partisipasi aktif dari atasan, maka bawahan cenderung menetapkan anggaran yang mudah dicapai dengan melakukan *budgetary slack* (Srimuliani, Musmini & Herawati, 2014).

Menurut Hansen dan Mowen (2007), kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meninggikan biaya dengan sengaja. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005), *budgetary*

slack adalah perbedaan antara jumlah anggaran dengan estimasi terbaik. Dalam memeriksa anggaran, atasan berusaha untuk menemukan dan menghilangkan *slack*, tetapi ini merupakan tugas yang berat. Berdasarkan definisi tersebut, maka dapat dikatakan bahwa pengukuran dimensi *budgetary slack* adalah: *budget standards, budget achievement, tight budget, budget emphasis, budget efficiency*, dan *target budget* (Dunk, 1993).

Penelitian ini didasari oleh permasalahan *budgetary slack* yang terjadi pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) 2015. Gubernur DKI Jakarta Basuki Tjahaja Purnama atau Ahok (2015) masih menemukan dana kegiatan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah 2015 yang digelembungkan oleh satuan kerja perangkat daerah. Contohnya di Dinas Olahraga dan Dinas pendidikan. Ahok mengatakan Dinas Pendidikan pernah mengatrol anggaran perbaikan sekolah. Di samping itu, adanya ketidakkonsistenan penelitian sebelumnya, menarik peneliti untuk meneliti lebih jauh mengenai *budget participation* dan *budgetary slack*. Hasil penelitian terdahulu, menunjukkan peningkatan *budget participation* menyebabkan meningkatnya *budgetary slack*. Namun banyak juga penelitian terdahulu yang menunjukkan hal sebaliknya.

Faktor lain yang dianggap dapat memicu timbulnya *budgetary slack* adalah adanya *budget emphasis* (penekanan anggaran) (Putra, AdiPutra, & Herawati, 2015). Sering kali perusahaan menggunakan anggaran sebagai

satu-satunya pengukur kinerja manajemen (Mulyani & Rahman, 2012). Adanya penekanan anggaran (*budget emphasis*) seperti itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack* dengan tujuan meningkatkan prospek kompensasi dan menghindari sanksi (Triana, Yuliusman, & Eka Putra, 2012). *Budget emphasis* merupakan desakan dari atasan pada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik, di mana anggaran dianggap sebagai tolak ukur kinerja dan alat pengendalian (Anggasta & Murtini, 2014). Berdasarkan definisi tersebut, maka dapat dikatakan bahwa pengukuran dimensi *budget emphasis* adalah: *income generated, focus on the job, attention to quality, ability to achieve the targets, harmonization in the work environment, efficiency, attitude towards work, dan relationship with peers* (Dunk, 1993).

Penelitian mengenai *budgetary slack* telah banyak dilakukan sebelumnya, namun masih banyak ditemukan ketidakkonsistenan hasil penelitian (Ardanari & Putra, 2014). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993) bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat mengurangi senjangan anggaran. Sedangkan hasil penelitian Young (1985) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan positif, yaitu peningkatan partisipasi semakin meningkatkan senjangan anggaran. Sementara menurut Marfuah dan Listiani (2014) bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian

Anggasta dan Murtini (2014) penekanan anggaran berpengaruh secara positif terhadap senjangan anggaran, serta menurut Triana, Yuliusman, dan Eka Putra (2012) bahwa *budget emphasis* berpengaruh terhadap *slack* anggaran, yaitu semakin tinggi *budget emphasis* maka akan meningkatkan *slack* anggaran. Sedangkan hasil penelitian Alfebriano (2013) penekanan anggaran secara parsial tidak mempengaruhi *slack* anggaran.

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan di atas, peneliti terdorong untuk melakukan penelitian yang berjudul “**Pengaruh *Budget Participation* dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack* pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di Provinsi Jawa Barat**”.

Berdasarkan uraian diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Seberapa besar pengaruh *budget participation* terhadap *budgetary slack*?
2. Seberapa besar pengaruh *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*?

2. Kajian Pustaka

2.1. Anggaran

Horngren, Datar dan Foster (2008) mendefinisikan anggaran sebagai pernyataan kuantitatif dari suatu rencana kegiatan yang dibuat manajemen untuk periode tertentu dan alat yang membantu mengoordinasikan hal-hal yang perlu dilakukan guna

mengimplementasikan rencana tersebut. Sementara itu, Hansen dan Mowen (2007), menjelaskan “anggaran sebagai rencana keuangan untuk masa depan, dan rencana tersebut mengidentifikasi tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya”.

Dari beberapa definisi mengenai anggaran, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah rencana keuangan dalam perusahaan yang dibuat oleh manajemen dalam suatu periode tertentu

2.2. *Budget Participation*

Menurut Anggasta dan Murtini (2014) pengertian *budget participation* adalah keterlibatan beberapa pihak dalam penyusunan anggaran. Selanjutnya Alfebriano (2013) mendefinisikan *budget participation* sebagai tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran, sementara Milani (1975) berpendapat bahwa dimensi *budget participation* mencakup kontribusi, perubahan, kepuasan, pengaruh, dan diskusi.

Berdasarkan definisi yang diungkapkan di atas maka dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan individu dalam proses penyusunan anggaran dan berpengaruh pada pencapaian anggaran.

Pengukuran *budget participation* adalah mencakup faktor kontribusi, perubahan, kepuasan, pengaruh, dan diskusi. Hal ini sejalan dengan pendapat yang dikemukakan oleh Milani (1975).

2.3. *Budget Emphasis*

Menurut Karsam (2015) pengertian *budget emphasis* adalah tekanan dari atasan terhadap bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat, dengan ancaman dikenakan sanksi jika anggaran kurang dari target, dan menerima kompensasi jika dapat melebihi target. Selanjutnya Sujana (2010) menyatakan bahwa *budget emphasis* adalah kondisi dimana anggaran dijadikan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan pada suatu organisasi. Menurut Dunk (1993) dimensi *budget emphasis* mencakup faktor-faktor seperti: laba yang dihasilkan, fokus pada pekerjaan, memperhatikan kualitas, kemampuan untuk mencapai target, harmoni dalam lingkungan pekerjaan, efisiensi, sikap terhadap pekerjaan, dan hubungan dengan rekan-rekan kerja.

Berdasarkan paparan teori-teori di atas maka dapat dikatakan bahwa pengukuran dimensi *budget emphasis* adalah mencakup: faktor-faktor laba yang dihasilkan, fokus pada pekerjaan, memperhatikan kualitas, kemampuan untuk mencapai target, harmoni dalam lingkungan pekerjaan, efisiensi, sikap terhadap pekerjaan, dan hubungan dengan rekan-rekan kerja.

2.4. *Budgetary Slack*

Menurut Douglas dan Wier (2000) *budgetary slack* adalah perbedaan antara target kinerja dengan kinerja yang sebenarnya. Selanjutnya Young (1985) berpendapat bahwa *budgetary slack* adalah jumlah anggaran yang diajukan

oleh seorang bawahan saat akan dievaluasi, dimana jumlah anggaran tersebut lebih kecil dibandingkan kemampuan produktifnya. Dimensi *budgetary slack* menurut Dunk (1993) mencakup faktor-faktor seperti: standard anggaran, keberhasilan anggaran, ketatnya anggaran, penekanan anggaran, efisiensi anggaran, dan target anggaran. Berdasarkan paparan teori-teori di atas maka dapat dikatakan bahwa pengukuran dimensi *budgetary slack* mencakup faktor-faktor: standard anggaran, keberhasilan anggaran, ketatnya anggaran, penekanan anggaran, efisiensi anggaran, dan target anggaran.

1.1. Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai *budgetary slack* telah banyak dilakukan sebelumnya, namun banyak hasil penelitian yang tidak konsisten (Ardanari & Putra, 2014). Contohnya hasil penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993) serta Marfiah dan Listiani (2014) menemukan bahwa *budget participation* dapat mengurangi *budgetary slack*, sementara hasil penelitian Young (1985) menunjukkan sebaliknya bahwa peningkatan *budget participation* menyebabkan meningkatnya *budgetary slack*.

Untuk *budget emphasis*, penelitian Anggasta dan Murtini (2014) menemukan bahwa *budget emphasis* berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, sementara penelitian Triana, Yuliusman & Eka Putra (2012) menunjukkan bahwa semakin tinggi *budget emphasis*, *budgetary slack* semakin meningkat. Penelitian lain oleh Alfebriano (2013)

mendapatkan bahwa *budget emphasis* secara parsial tidak berpengaruh pada *budgetary slack*.

1.2. Kerangka Pemikiran

Pengaruh *Budget Participation* terhadap *Budgetary Slack*

Partisipasi anggaran (*budget participation*) merupakan salah satu sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah *budgetary slack*, dimana atasan harus terlibat dalam kajiulang (penelaahan) anggaran, pengesahan anggaran, dan juga mengikuti hasil-hasil pelaksanaan anggaran sehingga tercipta anggaran yang realistis, karena tanpa partisipasi aktif dari atasan, maka bawahan cenderung menetapkan anggaran yang mudah dicapai dengan melakukan *budgetary slack* (Srimuliani, Musmini, & Herawati, 2014). Partisipasi anggaran yang positif dapat menginternalisasi tujuan bawahan dan atasan sehingga senjangan anggaran dapat dihindari (Anggasta dan Murtini, 2014). Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1: Terdapat pengaruh *budget participation* terhadap *budgetary slack*.

Pengaruh *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack*

Jika dalam suatu organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan tekanan anggaran atau *budget emphasis* (Mulyani & Rahman, 2012).

Penekanan anggaran merupakan variabel yang dapat menimbulkan *budgetary slack* dengan argumentasi untuk meningkatkan kompensasi (Sujana, 2010). Menurut Anggasta dan Henny Murtini (2014), penekanan anggaran terjadi ketika anggaran digunakan sebagai tolak ukur kinerja dan alat pengendalian. Menurut Sujana (2010), berpendapat bahwa ketika anggaran digunakan sebagai pengukur kinerja bawahan dalam suatu organisasi, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua kemungkinan. Pertama, meningkatkan *performance* sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang ditargetkan sebelumnya. Kedua, melonggarkan anggaran pada saat penyusunan anggaran tersebut. Dengan melonggarkan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban dikatakan melakukan upaya *slack*. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2: Terdapat pengaruh *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*.

3. Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah *causal explanatory*, sedangkan data yang digunakan adalah data primer, dengan menyebarkan kuesioner kepada 49 responden. Pada penelitian ini yang menjadi objek penelitian adalah para kepala bidang, kepala sub. bagian, kepala seksi beserta jajarannya yang berperan penting dalam partisipasi penyusunan anggaran pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di Provinsi Jawa Barat, dan

dilakukan dengan penyebaran kuesioner mengenai pengaruh *budget participation* dan *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*.

Penelitian ini menggunakan metode nonprobabilitas, di mana teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*, yaitu sampel yang dipilih harus memenuhi kriteria yang ditentukan oleh peneliti (Sekaran, 2006).

Kuesioner dalam penelitian ini menggunakan pernyataan terstruktur yang alternatif jawabannya telah tersedia. Responden diminta menjawab pernyataan tersebut dalam bentuk skala Likert. Menurut Sugiyono (2012) skala Likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Biasanya format skala Likert merupakan perpaduan antara kesetujuan dan ketidaksetujuan, skala ini dikembangkan oleh Rensis Likert sehingga dikenal dengan skala Likert. Skala ini umumnya menggunakan lima angka penilaian, yaitu:

Tabel 1

Bobot dan kategori pengukuran data (Sugiyono, 2012)

Kategori	Bobot
Sangat Setuju (SS)	5
Setuju (S)	4
Ragu-ragu (R)	3
Tidak Setuju (TS)	2
Sangat Tidak Setuju (STS)	1

Menurut Sugiyono (2012) variabel penelitian adalah suatu atribut dari objek yang memiliki variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk ditarik kesimpulan. Sesuai dengan judul penelitian, yaitu “Pengaruh *Budget Participation* dan *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack*”, maka peneliti melakukan

pengujian dengan menggunakan tiga variabel yaitu variabel laten yang berfungsi sebagai variabel eksogen maupun endogen dimana variabel laten eksogen adalah *Budget Participation* sebagai X1 sedangkan variabel laten endogen adalah *Budget Emphasis* sebagai X2 dan *Budgetary Slack* sebagai Y. Untuk lebih memahami tentang ketiga variabel tersebut akan dijabarkan dalam Tabel 2 di bawah ini.

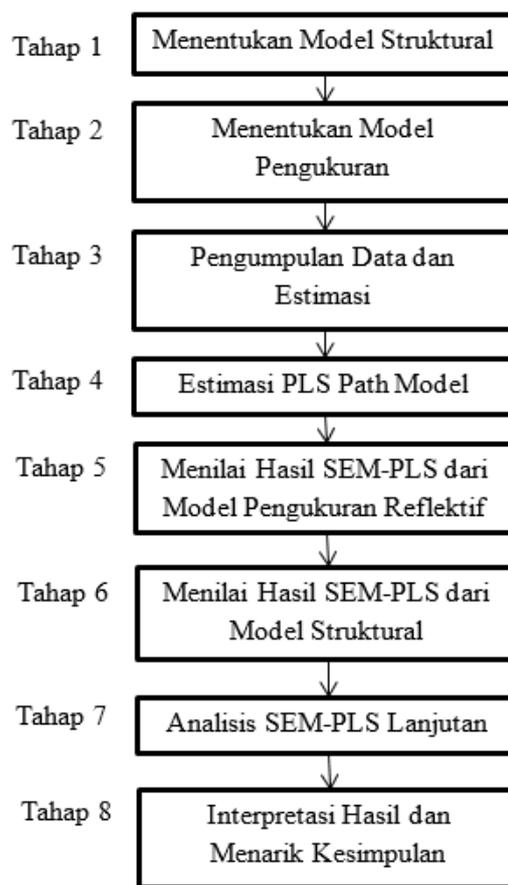
Tabel 2. Operasionalisasi variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala Interval	No Pertanyaan
Budget Participation (X1)	Kontribusi	1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran	1 - 5	1-2
		2. Kontribusi dalam penyusunan anggaran		3-4
	Kepuasan	1. Kepuasan terhadap metode penyusunan anggaran	1 - 5	5
		2. Kepuasan terhadap keikutsertaan penyusunan anggaran		6
	Pengaruh	1. Partisipasi karyawan berpengaruh terhadap penyusunan anggaran	1 - 5	7
		2. Memiliki pengaruh terhadap anggaran akhir		8
Diskusi	1. Kemampuan memberikan pendapat dalam penyusunan anggaran	1 - 5	9	
	2. Frekuensi atasan meminta pendapat dalam penyusunan anggaran		10	
Budget Emphasis (X2)	Laba yang dihasilkan	1. Mendapat reward dari atasan ketika target tercapai	1 - 5	1
		2. Terdapat kompensasi ketika target anggaran tercapai		2
		3. Anggaran sebagai alat pengendali / pengawasan kinerja		3
	Fokus pada pekerjaan	2. Anggaran sebagai tolak ukur kinerja	1 - 5	4
		1. Kesesuaian anggaran		5
	Memperhatikan kualitas	2. Anggaran yang ditetapkan meningkatkan kinerja	1 - 5	6
		1. Anggaran yang ditetapkan menuntut kinerja untuk mencapai target		7
	Kemampuan mencapai target	2. Kemampuan dalam mencapai target anggaran	1 - 5	8
		1. Menjalankan efisiensi pada divisi		9
	Efisiensi	1. Kepedulian terhadap pekerjaan	1 - 5	10
		2. Mengerjakan pekerjaan secara maksimal		11
	Sikap terhadap pekerjaan	1. Hubungan terjalin dengan baik	1 - 5	12
2. Pencapaian target anggaran		1		
Standard anggaran	2. Standard anggaran dapat meningkatkan pencapaian target	1 - 5	2	
	1. Kemampuan pencapaian target anggaran		3	
Prestasi anggaran	2. Pencapaian target anggaran menyebabkan efisiensi	1 - 5	4	
	1. Adanya batasan-batasan dalam anggaran		5	
Ketatnya anggaran	2. Tuntutan pada anggaran	1 - 5	6	
	1. Target anggaran dapat dicapai dengan mudah		7	
Target anggaran	2. Target anggaran sulit tercapai dalam realisasinya	1 - 5	8	

Hair *et al.* (2013) dalam *Power Analysis* menunjukkan persyaratan ukuran sampel minimum. Oleh sebab itu, karena dalam penelitian ini jumlah maksimum variabel independen dalam pengukuran dan model struktural adalah dua, maka akan diperlukan sampel minimum 33 responden untuk mencapai 80% kekuatan statistik dalam mendeteksi nilai R^2 minimal 0.50 (dengan probabilitas 5% dari kesalahan). Dalam penelitian ini, responden yang diteliti mencakup 49 responden sehingga berada di atas jumlah sampel minimum.

Dalam penelitian ini analisis data dan pengujian hipotesis yang dilakukan adalah

dengan menggunakan metode *Structural Equation Model-Partial Least Square* (SEM-PLS) dengan bantuan program komputer Smart-PLS 3.0. Alasan peneliti menggunakan SEM-PLS adalah karena SEM-PLS dapat mengolah sampel yang jumlahnya kecil. Menurut Hair *et al.* (2013), prosedur sistematis untuk menerapkan SEM-PLS adalah seperti yang ditampilkan pada Gambar 1 berikut.



Gambar 1. Prosedur sistematis untuk menerapkan SEM-PLS

Model Struktural (Inner Model)

Dalam menilai PLS dilihat dari *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Pengaruh besarnya f^2 dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut Ghazali dan Latan (2012) :

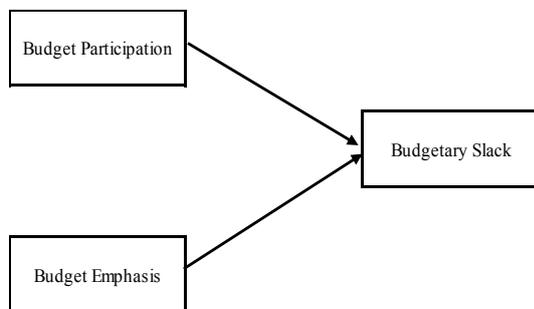
$$f^2 = \frac{R^2 \text{included} - R^2 \text{excluded}}{1 - R^2 \text{included}}$$

Dimana $R^2 \text{ included}$ dan $R^2 \text{ excluded}$ adalah *R-square* dari variabel laten endogen ketika prediktor variabel laten digunakan atau dikeluarkan dalam persamaan struktural. Sementara nilai f^2 dapat dikategorikan sebagai berikut :

Jika $f^2 = 0.02 \rightarrow$ pengaruh kecil

Jika $f^2 = 0.15 \rightarrow$ pengaruh menengah

Jika $f^2 = 0.35 \rightarrow$ pengaruh besar



Gambar 2. Model struktural (*inner model*)

Model Pengukuran (*Outer Model*)

Evaluasi model pengukuran atau *outer model* dilakukan untuk menilai validitas dan reliabilitas model. Pengujian validitas dalam penelitian ini menggunakan uji *convergent validity*. Validitas konvergen digunakan berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (manifest variabel) dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi (Ghozali dan Latan, 2012). Dengan menggunakan program aplikasi SmartPLS 3.0, validitas konvergen dilihat dari hasil *loading factor* untuk setiap indikator konstruk dengan nilai *loading factor* lebih besar dari 0.7, namun

karena penelitian ini baru dan bersifat *exploratory* atau pengembangan maka nilai *loading factor* diantara 0.5 - 0.6 dapat diterima (Ghozali dan Latan, 2012). Selain dari *loading factor*, pengukuran validitas konvergen diukur dengan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) harus lebih besar dari 0.5 yang mempunyai arti bahwa 50% atau lebih varian dari indikator dapat di jelaskan. Persamaan untuk perhitungan AVE adalah sebagai berikut:

$$AVE = \frac{\sum_{i=1}^k \lambda_i^2}{\sum_{i=1}^k \lambda_i^2 + \sum_{i=1}^k Var(\epsilon_i)}$$

Dimana k adalah jumlah sampel, λ_i adalah *factor loading* dari sampel i, dan $Var(\epsilon_i)$ adalah faktor *error variance* dari sampel i.

Selanjutnya, uji validitas diskriminan dari model pengukuran dinilai berdasarkan dengan membandingkan nilai korelasi indikator terhadap konstraknya dengan nilai korelasi indikator terhadap konstruk lainnya.

Sementara untuk pengujian reliabilitas suatu konstruk dengan indikator reflektif, dapat dilakukan dengan cara *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*. Dalam menggunakan *Composite Reliability* nilai harus 0.6 - 0.7 untuk penelitian yang bersifat *exploratory* dalam menguji realibilitas konstruk.

Sedangkan dalam menggunakan cara *Cronbach's Alpha* nilai yang diharapkan harus lebih besar dari 0.6.

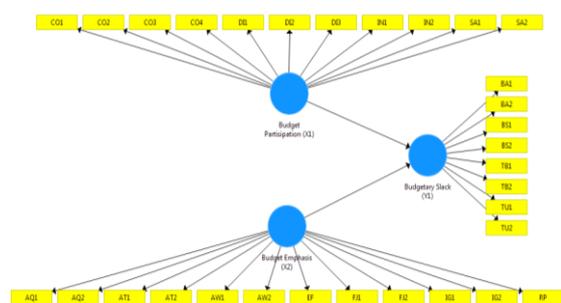
Berikut rumus untuk perhitungan *Cronbach's Alpha* :

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{\sum_{i=1}^K \sigma_{Y_i}^2}{\sigma_X^2} \right)$$

Dimana K adalah jumlah dari sampel, $\sigma_X^2 =$ varian dari nilai uji total, dan $\sigma_{Y_i}^2 =$ varian dari komponen sampel. Sedangkan rumus untuk menghitung *Composite Reliability* adalah :

$$CR = \frac{(\sum \lambda_i^2)^2}{(\sum \lambda_i^2)^2 + \sum (\varepsilon_i)}$$

Dimana λ_i adalah *factor loading* dari sampel i, dan ε_i adalah faktor *error variance* dari sampel i



Gambar 3. Model pengukuran (*outer model*)

Rancangan Pengujian Hipotesis

Menurut Sugiyono (2012), hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan : “Untuk menguji hipotesis, dilakukan melalui *P-value* dibandingkan dengan tingkat signifikansi (α) 5 %.

Kriteria pengujian dengan tingkat signifikansi (α) 5 % ditentukan sebagai berikut:

- Apabila *p-value* \leq 0,05 (alpha 5%) maka hipotesis diterima.

Apabila *p-value* \geq 0,05 (alpha 5%) maka hipotesis ditolak

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Uji Validitas Konvergen dari Hasil

Factor Loading

Uji validitas konvergen dari hasil *factor loading* ditampilkan pada Tabel 3 dibawah ini. Berdasarkan tabel tersebut dapat disimpulkan bahwa indikator dinyatakan valid karena mempunyai nilai *factor loading* di atas 0.7. Jika terdapat indikator yang mempunyai nilai di bawah 0.7 tetap dinyatakan valid atau telah memenuhi uji validitas konvergen karena *factor loading* memberikan nilai di atas nilai yang disarankan sebesar 0.5.

Tabel 3. *Outer Loading* (Sumber: pengolahan data dengan SmartPLS.3.0)

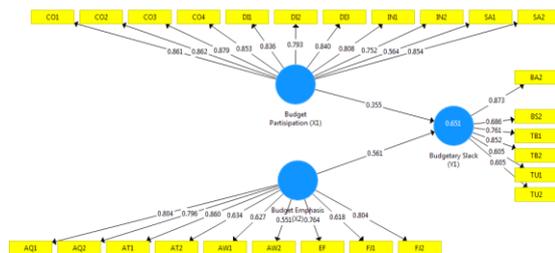
Instrumen Pengukuran	<i>Outer Loading</i>	Status (> 0.7)
CO1	0.861	Valid
CO2	0.862	Valid
CO3	0.879	Valid
CO4	0.853	Valid
DI1	0.836	Valid
DI2	0.793	Valid
DI3	0.84	Valid
IN1	0.808	Valid
IN2	0.752	Valid
SA 1	0.564	Valid
SA2	0.854	Valid
AQ1	0.804	Valid
AQ2	0.796	Valid
AT1	0.86	Valid
AT2	0.634	Valid
AW1	0.627	Valid
AW2	0.551	Valid
EF	0.764	Valid
FJ1	0.618	Valid
FJ2	0.804	Valid
BA2	0.873	Valid
BS2	0.686	Valid
TB1	0.761	Valid
TB2	0.852	Valid
TU1	0.605	Valid
TU2	0.605	Valid

Uji Validitas Konvergen dari Nilai *Average Variance Extracted* (AVE)

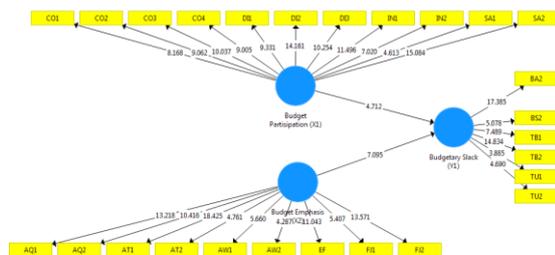
Validitas konvergen dari model pengukuran dengan menggunakan indikator reflektif dinilai berdasarkan *loading factor* indikator-indikator yang mengukur konstruk tersebut. Dalam penelitian ini terdapat 3 konstruk dengan jumlah indikator antara 6 sampai dengan 9 indikator dengan skala 1 sampai 5. Nilai-nilai tersebut telah memenuhi uji validitas konvergen. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut dinyatakan valid dan dapat diterima sebagai pengukur variabel laten penelitian dikarenakan nilai-nilai tersebut lebih besar dari 0.5 (Ghozali & Latan, 2012)

Tabel 4. AVE dan *Communnality* (Sumber : pengolahan data dengan SmartPLS3.0)

Variabel	AVE	Communnality	Status (> 0.50)
Budget Participation (X1)	0.662	0.662	Valid
Budget Emphasis (X2)	0.525	0.525	Valid
Budgetary Slack (Y1)	0.545	0.545	Valid



Gambar 4. Model pengukuran setelah proses *algorithm* (Sumber : SmartPLS3.0)



Gambar 5. Model struktural setelah proses *bootstrapping* (Sumber : SmartPLS3.0)

Berdasarkan hasil pengujian model pengukuran yang terlihat pada Gambar 4, Gambar 5 dan Tabel 4 dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a).Konstruk *budget emphasis* diukur dengan menggunakan AQ1, AQ2, AT1, AT2, AW1, AW2, EF, FJ1, FJ2. Semua indikator memiliki AVE di atas 0.5 dan *communality* > 0.5.
- a) Konstruk *budget participation* diukur dengan menggunakan CO1, CO2, CO3, CO4, DI1, DI2, DI3, IN1, IN2, SA1, SA2. Semua indikator memiliki AVE di atas 0.5 dan *communality* > 0.5.
- b) Konstruk *budgetary slack* diukur dengan menggunakan BA2, BS2, TB1, TB2, TU1, TU2. Semua indikator memiliki AVE di atas 0.5 dan *communality* > 0.5.
- c) Nilai-nilai tersebut telah memenuhi uji validitas konvergen. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator tersebut dinyatakan valid dan dapat diterima sebagai pengukur variabel laten penelitian.

Uji Validitas Diskriminan

Nilai *cross loading* pada Tabel 5 menunjukkan adanya validitas diskriminan yang baik karena nilai korelasi indikator terhadap konstraknya lebih tinggi dibandingkan nilai korelasi indikator terhadap konstruk lainnya. Misalnya *loading factor* AQ1 dengan *Budget Emphasis* (X2) adalah sebesar 0.804, jumlah ini lebih tinggi dibandingkan *loading factor* AQ1 dengan konstruk lain, yaitu *Budget participation* (X1) sebesar 0.505 dan *Budgetary Slack* (Y1) sebesar 0.720.

Tabel 5. Cross Loading (Sumber : pengolahan data dengan SmartPLS3.0)

	Budget Participation (X1)	Budget Emphasis (X2)	Budgetary Slack (Y1)
AQ1	0.505	0.804	0.72
AQ2	0.427	0.796	0.505
AT1	0.566	0.86	0.726
AT2	0.31	0.634	0.425
AW1	0.257	0.627	0.348
AW2	0.284	0.551	0.389
BA2	0.501	0.625	0.873
BS2	0.516	0.659	0.686
CO1	0.861	0.273	0.4
CO2	0.862	0.233	0.437
CO3	0.879	0.316	0.496
CO4	0.853	0.495	0.454
DH1	0.836	0.318	0.384
DI2	0.793	0.637	0.672
DI3	0.84	0.413	0.471
EF	0.278	0.764	0.649
FJ1	0.28	0.618	0.369
FJ2	0.411	0.804	0.518
IN1	0.808	0.533	0.696
IN2	0.752	0.326	0.436
SA1	0.564	0.505	0.513
SA2	0.854	0.428	0.597
TB1	0.29	0.48	0.761
TB2	0.489	0.657	0.852
TU1	0.596	0.475	0.605
TU2	0.432	0.282	0.605

Uji Realibilitas

Uji kekonsistenan indikator-indikator dalam satu variabel laten dilakukan dengan uji realibilitas. Berikut ini adalah hasil pengujian *Cronbach's Alpha* dan *composite reliability* dari SmartPLS pada Tabel 6 di bawah ini.

Konstruk	Cronbach's Alpha	Composite Reliability
Budget Participation (X1)	0.948	0.955
Budget Emphasis (X2)	0.884	0.907
Budgetary Slack (Y1)	0.828	0.876

Berdasarkan Tabel 6 di atas dapat disimpulkan bahwa konstruk *budget participation*, *budget emphasis* dan *budgetary slack* memiliki reliabilitas yang baik karena dalam menggunakan cara *Cronbach's Alpha* nilai yang diharapkan lebih besar 0.6, yaitu pada konstruk *Budget Partisipation* (X1) sebesar 0.948, pada konstruk *Budget Emphasis* (X2) sebesar 0.884, dan pada konstruk *Budgetary Slack* (Y1) sebesar 0.828.

Sedangkan dalam menggunakan cara *Composite Reliability* nilai yang diharapkan lebih besar dari 0.6 - 0.7, yaitu pada konstruk

Budget Participation (X1) sebesar 0.955, pada konstruk *Budget Emphasis* (X2) sebesar 0.907, dan pada konstruk *Budgetary Slack* (Y1) sebesar 0.876

Pengujian Model Struktural (Inner Model)

Inner model menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada teori substantif. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen

Tabel 7. R-Square (Sumber : pengolahan data dengan SmartPLS3.0)

Konstruk	R-Squared
Budget Participation (X1)	
Budget Emphasis (X2)	
Budgetary Slack (Y1)	0.651

Berdasarkan Tabel 7 di atas menunjukkan bahwa nilai *R-square* konstruk *budgetary slack* (Y1) adalah sebesar 0,651. Hal ini berarti bahwa *budget participation* dan *budget emphasis* mampu menjelaskan konstruk *budgetary slack* sebesar 65.1% sedangkan sisanya di jelaskan oleh variabel lain. Serta memiliki pengaruh besar yaitu memiliki nilai di atas 0.50, sebesar 0.651

Pengujian Hipotesis

Untuk menguji hipotesis, nilai *P-Values* yang dihasilkan dari output PLS dibandingkan dengan nilai 0.05 (alpha 5%), output PLS merupakan estimasi variabel laten yang merupakan linear agrerat dari indikator. Hipotesis yang digunakan adalah sebagai berikut:

Kriteria pengujian dengan tingkat signifikansi (α) 5% ditentukan sebagai berikut:

- Apabila $p\text{-value} \leq 0.05$ (alpha 5%) maka hipotesis di terima.
- Apabila $p\text{-value} \geq 0.05$ (alpha 5%) maka hipotesis di tolak.

Pengujian H1 (Pengaruh *budget participation* terhadap *budgetary slack*)

Tabel 8. Inner Model P-Value H1 (Sumber : pengolahan data dengan SmartPLS3.0)

	Original Samples (O)	Samples Mean (M)	Standard Deviation (STDV)	p-value
Budget participation (X1) → Budgetary Slack (Y1)	0.355	0.357	0.074	0.000

Budget participation berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* dengan nilai *original sampel* sebesar 0.355. Hipotesis (H1) terdukung karena nilai *P-value* sebesar 0.000 lebih kecil sama dengan dari 0.05 (alpha 5%) sehingga *budget participation* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*. Dengan demikian, hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini diterima.

Pengujian H2 (Pengaruh *budget emphasis* terhadap *budgetary slack*)

Tabel 9. Inner Model P-Value H2 (Sumber : pengolahan data dengan SmartPLS3.0)

	Original Samples (O)	Samples Mean (M)	Standard Deviation (STDV)	p-value
Budget emphasis (X2) → Budgetary Slack (Y1)	0.561	0.566	0.081	0.000

Budget emphasis berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* dengan nilai *original sampel* sebesar 0.561. Hipotesis (H1) terdukung karena nilai *P-value* sebesar 0.000 lebih kecil sama dengan dari 0.05 (alpha 5%) sehingga *budget emphasis* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *budgetary slack*. Dengan demikian, hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini diterima.

Pembahasan

Pengaruh *Budget Participation* terhadap *Budgetary Slack*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama dapat disimpulkan bahwa variabel *budget participation* berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* dengan tingkat signifikansi 0.000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari nilai probabilitas signifikansi 0.05. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Anggasta dan Henny Murtini (2014), Srimuliani, Musmini dan Herawati (2014) dan Triana, Yuliusman dan Eka Putra (2012) yang menyatakan bahwa *budget participation* berpengaruh secara signifikan terhadap *budgetary slack*. Namun hasil ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Alfebriano (2013) yang menyatakan bahwa *budget participation* tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Menurut Alfebriano (2013), partisipasi anggaran memberikan kesempatan para manajer bawah dan menengah untuk melakukan senjangan demi kepentingan pribadinya.

Pengaruh *Budget Emphasis* terhadap *Budgetary Slack*

Berdasarkan hasil pengujian pada hipotesis kedua menunjukkan bahwa *budget emphasis* juga berpengaruh signifikan terhadap *budgetary slack* dengan tingkat signifikansi 0.000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari nilai probabilitas signifikansi 0.05. Hasil ini sesuai dengan penelitian Anggasta dan

Henny Murtini (2014), Putra, Adi Putra & Herawati (2015) dan Triana, Yuliusman dan Eka Putra (2012) yang menyatakan bahwa *budget emphasis* berpengaruh secara signifikan terhadap *budgetary slack*. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Alfebriano (2013) yang menyatakan bahwa *budget emphasis* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *budgetary slack*. Menurut Sujana (2010), penekanan anggaran (*budget emphasis*) ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk memberikan yang terbaik dengan mencari peluang-peluang tertentu yang menguntungkan. Peluang inilah yang berpotensi menyebabkan *slack* pada anggaran.

5. Kesimpulan dan Saran

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan rumusan masalah, kerangka pikir dan hasil penelitian, maka kesimpulan atas penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. *Budget participation* berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Masih adanya *budgetary slack* disebabkan karena *budget participation* memberikan kesempatan para manajer bawah dan menengah untuk melakukan *budgetary slack* demi kepentingan pribadinya
2. *Budget Emphasis* berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Masih adanya *budgetary slack* dikarenakan *budget emphasis* ini akan menjadi tekanan bagi bawahan untuk mendapatkan evaluasi yang baik dengan mencari peluang-peluang yang

menguntungkan. Peluang inilah yang berpotensi menyebabkan *budgetary slack* pada anggaran

5.2. Saran

Meskipun penelitian ini telah dirancang dengan baik, namun penelitian ini masih memiliki berbagai keterbatasan dan mungkin mempengaruhi hasil penelitian. Berikut adalah saran-saran yang diajukan oleh peneliti berdasarkan keterbatasan yang di dapat dalam penelitian ini:

1. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah hanya kepada pihak-pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran, yaitu: kepala bidang, kepala sub. bidang, kepala seksi, beserta jajarannya di Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di wilayah Jawa Barat sehingga membatasi kemampuan generalisasi hasil penelitian. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas wilayah sampel penelitian tidak hanya di Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah di wilayah Jawa Barat saja, tapi juga dapat melakukan penelitian pada seluruh dinas yang ada di wilayah Jawa Barat, atau dapat juga melakukan penelitian pada organisasi sektor publik lainnya sehingga dapat diperoleh hasil penelitian dengan tingkat generalisasi yang lebih tinggi.
2. Data yang digunakan dan dianalisis menggunakan instrumen berdasarkan persepsi jawaban dari responden. Hal tersebut dapat menimbulkan masalah jika

- persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah metode penelitian, seperti melakukan wawancara langsung terhadap responden.
3. Penelitian ini hanya menggunakan variabel *budget participation* dan *budget emphasis* sebagai variabel yang mempengaruhi timbulnya *budgetary slack*. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel lainnya, seperti komitmen organisasi, *job relevant information*, asimetri informasi dan *locus of control*.

Daftar Pustaka

- Alfebriano. (2013). Faktor-faktor yang mempengaruhi Slack Anggaran Pada PT. BRI di Kota Jambi. E-Jurnal Binar Akuntansi. Vol. 2. No. 1.
- Anggasta, Elisa Giovani dan Henny Murtini. (2014). Determinan Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Pemoderasi (Studi pada SKPD Kota Semarang). *Accounting Analysis Journal*. Vol. 3. No. 4.
- Anthony, Robert N., dan Vijay Govindarajan. (2005). Sistem Pengendalian Manajemen (Edisi 11) Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Ardanari, I Gusti Agung Ayu Surya Cinitya dan I Nyoman Wijana Asmara Putra. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, *Self Esteem* dan *Budget Emphasis* pada *Budget Slack*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol. 7. No. 3.
- Basuki Tjahaja Purnama. Ahok: Masih Banyak Mark Up di APBD 2015. Artikel Diakses tgl 28 Maret 2016, dari <https://m.tempo.co/read/news/2015/10/10/083708265/ahok-masih-banyak-mark-up-di-apbd-2015>.
- Blocher, Edward J., David E. Stout, dan Gary Cokins. (2009). *Cost Management a Strategic Emphasis* (5th Edition). McGraw-Hill Irwin.
- Douglas, P. C., and Wier, B. (2000). *Integrating ethical dimensions into a model of budgetary slack creation*. *Journal of Business Ethics*, 28, 267-277.
- Dunk, Alan S. (1993). *The Effect of Job-Related Tension on Managerial Performance in Partisipative Budgetary Settings*. *Accounting, Organization and Society*. 18(7/8).
- Ghozali, Imam dan Hengky Latan. (2012). *Patrial Least Square* "Konsep, Teknik dan Aplikasi" SmartPLS 2.0 M3.

- Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, Joseph F., G Thomas M. Hult, Christian M. Ringle, dan Marko Sarstedt. (2013). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*-SAGE Publications.
- Hansen, Don R., dan Maryanne M. Mowen. (2007). *Managerial Accounting* (8th Edition). Thomson.
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, dan George Foster. (2008). *Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial* (Edisi 12) Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Karsam. (2015). *Effect of Budget Emphasis and Motivation on the Relationship between Participative Budgeting and Budgetary Slack and the Impact on the Managerial Performance (A Study on Yayasan Pendidikan Dan Koperasi in the Banten Province)*. *Research Journal of Finance and Accounting*. Vol. 6. No. 1.
- Marfuah, dan Amanda Listiani. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Komitmen Organisasi, dan Informasi Asimetri Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Islam*. Vol. VIII. No. 2.
- Milani, K. (1975). *The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study*. *The Accounting Review*, 50. (April).
- Mulyani, Sri dan Firdaus A. Rahman. (2012). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Tekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Kompleksitas Tugas terhadap *Slack* Anggaran pada Perbankan di Pekanbaru. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*. Vol. 18. No. 1.
- Nitiari, Ni Luh Nyoman dan Ketut Yadnyana (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen organisasi, dan Ketidakpastian lingkungan pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 9, No. 3.
- Putra, I Nyoman Triantana, I Made Pradana AdiPutra, dan Nyoman Trisna Herawati. (2015). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack) (Studi Pada SKPD Pemerintah Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 AkUniversitas Pendidikan Ganesha*. Vol. 3, No. 1.
- Srimuliani, Ni Luh, Lucy Sri Musmini, dan Nyoman Trisna Herawati. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan *Job Relevant Information* (JRI) terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*) (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 AK Universitas Pendidikan Ganesha*. Vol. 2. No. 1.
- Sugiyono.(2012). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: ALFABETA, CV
- Sujana, I Ketut. (2010). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Budgetary Slack pada Hotel-hotel Berbintang di Kota Denpasar. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 5. No. 2.
- Triana, Maya, Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra. (2012). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, dan *Locus of Control* Terhadap Slack Anggaran (Survey pada Hotel Berbintang di Kota Jambi). *E-Jurnal Binar Akuntansi*. Vol. 1. No. 1.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang *Pemerintahan Daerah*.
- Young, S. Mark. (1985). *Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack*. *Journal of Accounting Research*. Vol. 23. No. 2.