

MODEL *BUDGETARY SLACK* DAN KINERJA MANAJERIAL: BERPERSPEKTIF GENDER

Dwi Suhartini, Eko Riadi dan Rida Perwita Sari

Fakultas Ekonomi dan Bisnis UPN "Veteran" Jatim

Email: dwi_suhartini17@yahoo.com; Ekoriyadi60@yahoo.com;

rida_perwita@yahoo.com

Abstract: This study aims to examine the role of the managers Involved in the budgeting process to managerial performance by considering the effects of budgetary slack behavior and character of individuals such as LOC. The population is all manufacturing managers holding positions of functional managers in the city of Surabaya. The sampling method was convenience sampling, use this technique because of the unavailability of complete the data about the number of female and the man managers who is on manufacturing companies in Surabaya, so respondents are easy to find and has the characteristics of the study sample will be used as respondents. The research hypothesis will be tested using statistical tools PLS in two different gender groups because PLS has advantages over the other multivariate techniques to measure individual behavior variables. The results showed that there was no difference between male and female managers are equally perform budgetary slack in budgetary participation mechanism and this greatly affects managerial performance. It Allows doing positive budgetary slack. This phenomenon is supported by the personal character of female managers who have an external LOC, while the male manager were not affected the character of the LOC. The manager did slack supported, because there are conservative measures in anticipation of future environmental uncertainty.

Keywords: Locus of Control, Budgetary Slack, Budgetary Participation, Managerial Performance, Gender Perspective.

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji peran manajer yang terlibat dalam proses penganggaran dan kinerja manajerial dengan mempertimbangkan efek dari perilaku *budgetary slack* dan karakter individu seperti LOC yang berperspektif gender. Populasi penelitian adalah semua manajer manufaktur yang menduduki posisi manajer fungsional di kota Surabaya. Metode pengambilan sampel adalah *convenience sampling*, alasan digunakannya teknik ini karena tidak tersedianya data yang lengkap tentang jumlah manajer perempuan dan manajer pria yang pada perusahaan manufaktur di kota Surabaya, sehingga responden yang mudah untuk ditemui dan memiliki karakteristik sampel penelitian akan digunakan sebagai responden. Hipotesis penelitian akan diuji menggunakan alat statistik PLS (*Partial Least Square*) dalam dua kelompok gender yang berbeda, karena PLS memiliki keunggulan dibandingkan teknik multivariat lainnya untuk mengukur variabel perilaku individu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajer pria dan perempuan sama-sama melakukan perilaku *budgetary slack* dalam mekanisme penganggaran partisipatif dan perilaku tersebut akan mempengaruhi kinerja manajerial. Kondisi ini memungkinkan dipicu oleh perilaku *budgetary slack* yang positif. Fenomena ini didukung oleh karakter personal dari manajer perempuan yang memiliki LOC eksternal, sedangkan manajer laki-laki tidak

terpengaruh karakter LOC. Manajer melakukan *slack* didukung adanya tindakan konservatif dalam mengantisipasi ketidakpastian lingkungan di masa depan.

Keywords: LOC, *Budgetary slack*, Penganggaran Partisipatif, Kinerja Manajerial, Perspektif Gender.

PENDAHULUAN

Perkembangan penelitian akuntansi keperilakuan dalam desain sistem pengendalian manajemen pada riset-riset penganggaran telah mengalami perkembangan yang sangat pesat, bahkan sampai dengan saat ini masih relevan untuk diteliti (Langevin dan Mendoza, 2013; Hobson dkk, 2011) dan model penelitiannya untuk menguji efek hubungan antara penganggaran partisipatif dengan perilaku disfungsional yaitu perilaku *budgetary slack*. Hobson dkk (2011); Langevin dan Mendoza (2013) mengatakan bahwa *budgetary slack* sebagai perilaku tidak etis atau disfungsional. Libby dan Lindsay (2007) mengatakan sebagian besar perusahaan mengakui bahwa penganggaran sebagai elemen kunci dalam sistem pengendalian manajemen perusahaan, hasil penelitiannya membuktikan bahwa 25% respondennya mengatakan sistem penganggaran dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuan dan juga dapat membahayakan jika terjadi perilaku disfungsional.

Langevin dan Mendoza (2013) mengatakan bahwa *budgetary slack* merupakan tindakan tidak etis yang dilakukan individu-individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dengan memperbesar estimasi biaya dan memperkecil estimasi pendapatan. Kondisi tersebut memungkinkan bertujuan untuk memudahkan pencapaian target dan selanjutnya perilaku tersebut akan mempengaruhi kinerja individual. Bukti empiris telah membuktikan bahwa penganggaran partisipatif mampu meningkatkan kinerja manajerial (Fruco dan Seaton, 1991) dan Apriwandi (2012) menemukan bukti bahwa *budgetary slack* mempengaruhi kinerja manajerial secara signifikan positif. Otley dalam Belkoui (1989) menyatakan bahwa konsep *budgetary slack* ada yang positif dan ada yang negatif. Positif menandakan untuk tindakan konservatif manajer dalam menghadapi ketidakpastian dalam penyusunan anggaran, sedangkan yang negatif menandakan ada kepentingan pribadi dalam penyusunan anggaran. Prakteknya sering dijumpai *budgetary slack* negatif.

Penelitian ini menggunakan pendekatan teori kontinjensi dan agensi. Fisher (1998) mengatakan bahwa dalam teori kontinjensi, desain dan penggunaan sistem pengendalian dan sistem akuntansi manajemen tergantung pada konteks dari setting organisasi dimana sistem tersebut diterapkan. Belkoui (1989) mengatakan bahwa hubungan antara penganggaran partisipatif dan kinerja dapat dimoderatori oleh beberapa perspektif variabel kontinjensi, seperti variabel personalitas dan LOC. Eisenhard (1989) teori agensi dilandasi oleh tiga buah asumsi, yaitu: a) Asumsi tentang sifat manusia yang menekankan bahwa manusia memiliki sifat untuk mementingkan diri sendiri (*self interest*), memiliki keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai resiko (*risk aversion*). b) Asumsi tentang keorganisasian, yaitu adanya konflik antar anggota organisasi, efisiensi sebagai kriteria produktivitas, dan adanya asimetri informasi antara *principal* dan *agent*. c) Asumsi tentang informasi bahwa informasi dipandang sebagai barang komoditi yang bisa diperjualbelikan. Kondisi ini memungkinkan akan terjadi pada proses penyusunan anggaran.

Berdasarkan teori kontinjensi tersebut memungkinkan penggunaan variabel personalitas seperti gender dan LOC sebagai variabel kontinjensi, sehingga hal ini yang memungkinkan penerapan sistem pengendalian manajemen akan memberikan hasil yang berbeda pada setiap organisasi dan hal tersebut dibuktikan secara empiris pada hasil penelitian yang ambigu. Yucell (2010); Langevin dan Mendoza (2013); Ozer dan Yilmaz (2011); Husain (2011); Hobson dkk (2011) menemukan bahwa penganggaran partisipatif tinggi dapat mengurangi perilaku *budgetary slack*, namun Su dan Ni (2013) mengatakan bahwa penganggaran partisipatif tidak mampu memperbaiki persepsi atas pengendalian *slack*.

Frucot dan Shearon (1991) membuktikan bahwa penganggaran partisipatif secara positif mempengaruhi kinerja manajerial yang dimoderatori oleh individu yang memiliki LOC internal, namun Leach-Lopez dkk (2008) membuktikan bahwa penganggaran partisipatif secara positif mempengaruhi kinerja manajerial dan LOC bukan sebagai variabel moderating. Apriwandi (2012) menemukan bukti bahwa *budgetary slack* mempengaruhi kinerja manajerial.

Topik penelitian tentang gender masih relatif sedikit dilakukan di Indonesia, meskipun topik gender tersebut dianggap penting. Broadbridge dan Hearn, (2008) studi tentang hubungan gender dalam organisasi dan manajemen dianggap logis dan penting. Kmec dan Gorman (2010) perhatian penelitian telah difokuskan cukup besar pada pengujian perbedaan gender dalam orientasi pekerjaan. Bear dkk (2010); Ali dkk (2011) penelitian tentang keragaman gender di tempat kerja mengalami peningkatan dan mempengaruhi reputasi perusahaan. Berdasarkan pernyataan tersebut membuktikan bahwa studi tentang gender merupakan alternatif topik penelitian yang penting untuk diteliti dan penelitian keragaman gender dapat mempengaruhi reputasi perusahaan.

Fenomena di Indonesia membuktikan bahwa peran perempuan yang menduduki posisi level manajemen masih belum berimbang bila dibandingkan dengan laki-laki. Bakrie (2012) enam persen perempuan Indonesia duduk di level direksi dan enam persen di level CEO. <http://lipsus.kompas.com/topikpilihanlist>. Hal tersebut bertolak belakang yang terjadi di luar Indonesia, telah ada peningkatan komposisi peran perempuan dalam dewan direktur perusahaan di Amerika Serikat. (Catalyst Group 2004; Rose 2007 dalam Srinidhi dkk, 2011).

Studi tentang perspektif gender dapat dihubungkan dengan proses manajemen dalam penyusunan anggaran karena dalam proses penyusunan anggaran akan terjadi interaksi individu antara manajer perempuan dan laki-laki, sedangkan masing-masing individu mempunyai karakter yang unik dan berbeda dan hal ini akan mempengaruhi kinerjanya. Hal ini didukung hasil penelitian sebelumnya yang mengatakan bahwa keragaman gender di tempat kerja dapat mempengaruhi reputasi perusahaan. Fakih (1999) gender adalah suatu sifat yang melekat pada kaum laki-laki maupun perempuan yang dikonstruksi secara sosial maupun kultural. Misalnya, bahwa perempuan itu dikenal lemah lembut, cantik, emosional, atau keibuan, sementara laki-laki dianggap kuat, rasional, jantan, perkasa. Ciri dari sifat itu sendiri merupakan sifat-sifat yang dapat dipertukarkan.

Beberapa penelitian tentang perbedaan gender yang berdampak pada pengolahan informasi telah membuktikan bahwa perempuan mempunyai pengaruh yang positif dalam menyajikan informasi. Gul dkk (2010) dan Srinidhi dkk (2011) menunjukkan bahwa direktur perempuan mampu menghasilkan informasi laba yang lebih berkualitas dan Gulzar dan Wang (2011) menemukan bahwa direktur perempuan cenderung tidak melakukan manajemen laba. Yuhertiana (2011) membuktikan bahwa kepala dinas

perempuan lebih beretika dibanding kepala dinas laki-laki dalam menyusun anggaran. Hasil-hasil penelitian tersebut telah menggambarkan bahwa perempuan dalam orientasi pekerjaannya lebih beretika dalam menghasilkan informasi

Berdasarkan fenomena empirik dan teoritis, maka perlu dilakukan penelitian lebih lanjut yang mengkaji lebih luas tentang pengaruh penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* dan LOC dan kinerja manajerial melalui yang berperspektif gender.

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah: (1) Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* berperspektif gender?; (2) Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* yang dimoderatori LOC internal berperspektif gender?; (3) Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh *budgetary slack* terhadap kinerja manajerial berperspektif gender?

KAJIAN TEORI

Penelitian pertama yang mengangkat isu pengendalian manajerial dalam isu *budgeting* adalah penelitian Argyris (1952) yang dihubungkan dengan kinerja menggunakan pendekatan universalistik, namun dengan berkembangnya ilmu pengetahuan pendekatan ini telah bergeser pada pendekatan kontinjensi. Studi pertama yang dilakukan Brownel (1981) terbukti bahwa individu yang memiliki tingkat kemampuan untuk mengontrol dirinya atau yang memiliki LOC internal mampu berkinerja lebih baik dalam kondisi penganggaran partisipatif. Leach-Lopez dkk (2008) menghubungkan penganggaran partisipatif dengan kinerja manajerial dan kepuasan kerja yang diinteraksikan dengan karakteristik individual LOC, telah membuktikan partisipatif yang tinggi mampu meningkatkan kinerja manajerial dan kepuasan kerja.

Yu-Ni dkk (2005) menghubungkan penganggaran partisipatif dengan kepuasan kerja dan kinerja manajerial yang dimediasi oleh tingkat kepercayaan atasan dan komitmen organisasional, hasilnya adalah ketika manajer dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran lebih mempunyai komitmen organisasi yang tinggi dan selanjutnya meningkatkan kepuasan kerja dan kinerja manajer. Apriwandi (2012) menemukan bukti bahwa *budgetary slack* mampu mempengaruhi kinerja manajerial.

Penelitian pada ilmu akuntansi keperilakuan khususnya pada bidang akuntansi manajemen yang mengangkat isu gender masih terbatas, sedangkan di luar negeri topik ini telah menjadi area yang menarik. Bear dkk (2010); Ali dkk (2011) menyebutkan bahwa keragaman gender di tempat kerja mengalami peningkatan dan mempengaruhi reputasi perusahaan. Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, studi yang mengangkat topik gender merupakan sesuatu yang relevan dan penting untuk diteliti, karena terbukti dengan memperhatikan keragaman gender dalam orientasi pekerjaan dapat meningkatkan reputasi perusahaan.

Teori Kontinjensi. Belkaoui (1989) mengatakan bahwa pada pendekatan teori kontinjensi, tidak ada sistem akuntansi dan strategi umum yang berlaku sama untuk semua organisasi, namun tergantung pada kontinjensi tertentu agar hubungannya menjadi fit. Penulis dapat menyimpulkan dari kedua pendapat tersebut bahwa desain sistem pengendalian manajemen dalam riset-riset akuntansi akan menjadi fit tergantung dari variabel kontinjensi yang digunakan dan variabel ini dapat mengadopsi dari ilmu psikologi,

seperti faktor-faktor kepribadian individual. Dunk dan Perera (1997) mengatakan bahwa dalam sistem penganggaran partisipatif perilaku manajer dipengaruhi oleh sejumlah faktor-faktor kepribadian seperti etika dan moral.

Teori Agensi. Belkaoui (1989) menyatakan bahwa teori keagenan mengacu pada perilaku *slack*, yang mana teori ini merancang kontrak insentif sehingga total keuntungan dapat dimaksimalkan, mengingat: 1) adanya informasi asimetri antara prinsipal dan agen; 2) mengejar kepentingan pribadi oleh agen; 3) ketidakpastian lingkungan yang mempengaruhi hasil dari keputusan.

Penjelasan teori tersebut bisa diartikan bahwa ada konflik kepentingan antara prinsipal (manajer atas) dan agen (manajer bawah), dalam hal ini manajer bawah lebih banyak memiliki informasi, hal inilah yang memungkinkan terjadinya informasi asimetri dan kondisi ini yang mengakibatkan *budgetary slack*.

Pengertian *Budgetary slack*. Anthony dan Govindarajan (2006) menyatakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Berdasarkan definisi tersebut bahwa anggaran merupakan salah satu strategi yang penting untuk mencapai tujuan organisasi, namun dalam prakteknya proses pembuatan anggaran yang melibatkan manajer fungsional seringkali disalahgunakan dengan menyampaikan informasi yang tidak sebenarnya seperti membuat rendah estimasi pendapatan dan membuat tinggi estimasi biaya yang tujuannya untuk kepentingan pribadinya. Hal ini terjadi karena manajer bawah cenderung memiliki informasi lokal yang lebih banyak dibandingkan manajer atasannya. Perilaku ini yang disebut sebagai *budgetary slack*.

Otley dalam Belkoui (1989) menyatakan bahwa konsep *budgetary slack* ada yang positif dan ada yang negatif. Positif menandakan untuk tindakan konservatif manajer dalam menghadapi ketidakpastian dalam penyusunan anggaran, sedangkan yang negatif menandakan ada kepentingan pribadi dalam penyusunan anggaran. Prakteknya sering dijumpai yang *budgetary slack* negatif.

Penganggaran partisipatif. Darlis (2002) dalam Kartika (2010) partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penganggaran partisipatif adalah kegiatan yang dilakukan oleh individu-individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dengan berbagi informasi.

Hansen dan Mowen (2007) penganggaran partisipatif selain memiliki beberapa dampak positif juga memiliki tiga potensi masalah, yaitu: 1) Menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah; 2) Membuat kelonggaran dalam anggaran (*budgetary slack*); 3) Partisipasi semu.

Locus of Control (LOC). LOC merupakan salah satu variabel personalitas yang unik dan membedakan karakter seseorang dengan orang lain. Variabel ini banyak digunakan secara luas dalam riset keperilakuan, baik pada studi akuntansi manajemen maupun audit. Konsep LOC ini untuk menjelaskan perbedaan perilaku individual dalam setting organisasional. Rotter (1966) menyatakan bahwa LOC sebagai variabel personalitas, yang merupakan cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa, seseorang yang memiliki karakter LOC eksternal memandang peristiwa dapat dikendalikan oleh nasib, keberuntungan, atau kekuatan lainnya, sedangkan karakter LOC internal percayabawa merekamemiliki kontrol atas peristiwa yang ada.

Gender. Fakhri (1999) menyatakan bahwa gender adalah suatu sifat yang melekat pada kaum laki-laki maupun perempuan yang dikonstruksi secara sosial maupun kultural dan ciri tersebut dapat dipertukarkan. Pernyataan tersebut mengandung makna bahwa peran laki-laki juga dapat diperankan oleh perempuan ketika kondisi sosial mendukungnya, sehingga perempuan juga dapat menjadi seorang pemimpin. Gilhigan (1982) dan Pollack (1988) dalam Wood (2007) merekaberteoribahwa sebagian besar perempuan disosialisasikan untuk menghargai hubungan dengan orang lain, mampu berkomunikasi dan responsif, serta mempertahankan hubungan. Pria lebih mungkin untuk menghargai kemandirian dan berkomunikasi dengan cara mempertahankan kemandirian mereka dari orang lain. Murniati (2004) ciri kepemimpinan perempuan mendorong partisipasi, membagikan kekuasaan dan informasi, mengajak orang lain meningkatkan nilai pribadinya dan memberi kesempatan orang lain merasa bangga atas pekerjaannya. Hersby dkk (2009) perempuan lebih cenderung untuk membuat keputusan dengan fokus *networking*.

Berlandaskan pendapat tersebut memungkinkan perlu adanya keragaman gender dengan melibatkan peran perempuan dalam proses penyusunan anggaran dan pengambilan keputusan.

Kinerja Manajerial. Kinerja manajerial menurut Mulyadi (1997) adalah penentuan secara periodik efektivitas suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Mahoney dkk (1963) menyatakan bahwa kinerja manajerial dapat diartikan sebagai kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial, antara lain perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negoisasi, dan representasi. Kedua pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial merupakan hasil kerja dari individu dalam organisasi yang melaksanakan tugas-tugas manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negoisasi, dan representasi.

Pengembangan hipotesis. Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap *budgetary slack* berperspektif gender. Penelitian ini menggunakan pendekatan *agency theory*, diadopsi untuk mengevaluasi keefektifan penganggaran partisipatif dalam *budgetary slack*. Penjelasan teori tersebut bisa diartikan bahwa ada konflik kepentingan antara prinsipal (manajer atas) dan agen (manajer bawah), dalam hal ini manajer bawah lebih banyak memiliki informasi, hal inilah yang memungkinkan terjadinya informasi asimetri dan kondisi ini yang mengakibatkan *budgetary slack*.

Penelitian Huang dan Chen (2009); Langevin dan Mendoza (2013); Saldalgaard dkk (2011); Hobson dkk (2011) dan Su dan Ni (2013). Hasil penelitian mereka menemukan bahwa ketika penganggaran partisipatif tinggi, maka dapat mengurangi perilaku *budgetary slack* dan hasil penelitian lain, menemukan bahwa jika penganggaran partisipatif semu maka dapat mengurangi kejujuran dalam berkomunikasi pada proses penyusunan anggaran (Krishnan dkk, 2012).

Topik gender merupakan sesuatu yang logis dan penting untuk diteliti dan keragaman gender di tempat kerja mengalami peningkatan dan mempengaruhi reputasi perusahaan. Beberapa hasil penelitian mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan gender dalam lingkungan kerja, seperti Kmec dan Gorman (2010); Suki dan Suki (2011) mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan gender di lingkungan kerja, namun pendapat lain menyatakan bahwa perempuan lebih etis, seperti Thornedkk (2003) menyatakan bahwa auditor perempuan mempunyai toleransi lebih rendah dibandingkan dengan

auditor laki-laki dalam berperilaku oportunistik. Artinya auditor perempuan lebih beretika dan hal ini mempengaruhi reputasi perusahaan. Guldkk (2010); Srinidhi dkk (2011) direktur perempuan mampu menghasilkan informasi laba yang lebih berkualitas, sebaliknya Gulzar dan Wang (2011) direktur perempuan cenderung tidak melakukan manajemen laba. Feijo dkk (2012) komposisi dewan direktur yang memiliki komposisi tiga perempuan atau lebih berpengaruh positif terhadap peningkatan pelaporan CSR. Yuhertiana (2011) membuktikan bahwa kepala dinas perempuan lebih beretika dibanding kepala dinas laki-laki dalam menyusun anggaran di Jawa Timur.

Berdasarkan penjelasan tersebut diatas, melandasi konsep berpikir bahwa ketika manajer fungsional dilibatkan dalam proses pembuatan anggaran atau penganggaran partisipatif tinggi maka perilaku *budgetary slack* rendah. Konsep berpikir disini akan menjadi menarik jika dikaitkan dengan gender, karena terbukti dalam penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa peran gender memberikan hasil kinerja yang berbeda.

H1: Ada pengaruh penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* berperspektif gender.

Pengaruh Penganggaran partisipatif Terhadap Perilaku *Budgetary slack* yang dimoderatori variabel LOC Berperspektif Gender. LOC terkait dengan tingkat kepercayaan seseorang tentang peristiwa, nasib, keberuntungan dan takdir yang terjadi pada dirinya, apakah karena faktor internal atau faktor eksternal. Donnelly dkk (2003) menyatakan bahwa faktor internal individu auditor menjadi salah satu faktor yang berpotensi mempengaruhi auditor untuk menerima perilaku disfungsi.

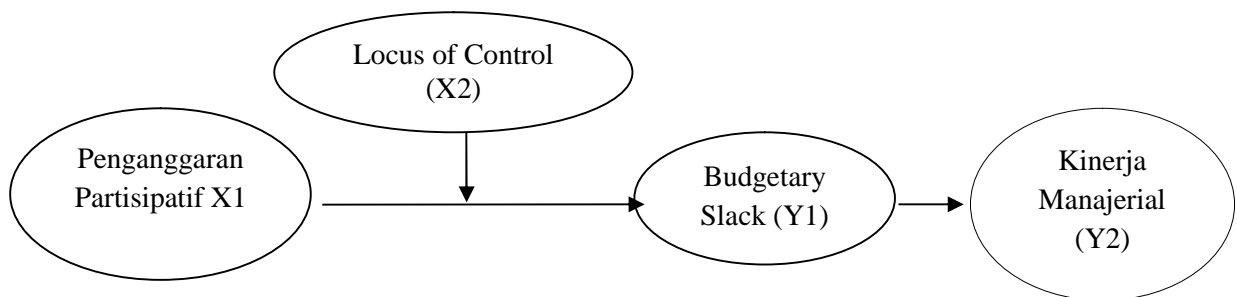
Berdasarkan penjelasan tersebut diatas, melandasi konsep berpikir bahwa penganggaran partisipatif mempunyai pengaruh terjadinya *budgetary slack* yang dimoderatori oleh LOC. Artinya bahwa jika manajer fungsional dilibatkan dalam proses pembuatan anggaran yang didukung dengan karakter personalitas yang mempunyai pengendalian diri atau LOC maka diharapkan *budgetary slack* rendah yang ditinjau dari perspektif gender.

H2: LOC merupakan variabel moderating penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* berperspektif gender.

Pengaruh Perilaku *Budgetary slack* terhadap Kinerja manajerial Berperspektif Gender. Pendapat sebelumnya mengatakan bahwa perilaku *budgetary slack* merupakan perilaku yang tidak etis, sehingga memungkinkan sekali berpengaruh pada kinerja manajerial. Apriwandi (2012) menemukan bukti dari hasil penelitiannya bahwa *budgetary slack* mampu mempengaruhi kinerja manajerial secara positif signifikan. Hasil penelitian tersebut menggambarkan bahwa ketika perilaku *budgetary slack* tinggi maka kinerja manajerial juga tinggi. Hipotesis disini ingin menguji pengaruh *budgetary slack* terhadap kinerja manajerial yang ditinjau dari perspektif gender.

H3: Ada pengaruh perilaku *budgetary slack* terhadap kinerja manajerial berperspektif gender.

Model Penelitian



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Cooper dan Schindler (2008) penelitian kuantitatif sering digunakan untuk mengukur perilaku, pengetahuan, pendapat atau sikap. Penelitian ini akan mengukur perilaku, sikap, persepsi manajer produksi, keuangan dan pemasaran dalam melakukan aktivitas partisipasi dalam proses pembuatan anggaran yang berpengaruh terhadap perilaku *budgetary slack* dan peningkatan kinerja manajerial berperspektif gender yang diinteraksikan dengan variabel moderating LOC.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel. Variabel-variabel yang akan digunakan dalam penelitian ini terdiri atas tiga variabel, yaitu penganggaran partisipatif (X1) sebagai variabel independen, *budgetary slack* (Y1), kinerja manajerial (Y2) sebagai variabel dependen dan variabel moderating adalah LOC (X2). Definisi operasionalnya adalah sebagai berikut.

Variabel Independen. Penganggaran Partisipatif (X1) adalah tingkat partisipasi yang melibatkan seorang manajer fungsional dalam proses mempersiapkan anggaran dan memiliki pengaruh dalam menentukan pencapaian sasaran anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Variabel ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang telah divalidasi oleh Yu-Ni dkk (2009). Instrumen ini menggunakan skala pengukuran interval dan teknik pengukuran variabel dengan skala *semantik defferensial*.

Variabel Moderating. *Locus of Control* (X2). *Locus of control* didefinisikan sebagai suatu karakter dari manajer fungsional tentang sejauhmana dapat meyakini bahwa tindakannya mampu mempengaruhi proses pembuatan anggaran sampai dengan menyetujui anggaran tersebut, yang dipengaruhi faktor internal dan eksternal. Variabel ini menggunakan instrumen yang dikembangkan Donnelly dkk (2003). Instrumen ini menggunakan skala pengukuran interval dan teknik pengukuran variabel dengan skala *semantik defferensial*.

Variabel Dependen. *Budgetary slack* (Y1). *Budgetary slack* adalah tindakan yang dilakukan oleh individu dengan mengecilkan kemampuan produktifnya ketika diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya. Variabel ini menggunakan instrumen yang dikembangkan Dunk (1993). Instrumen ini menggunakan skala pengukuran interval dan teknik pengukuran variabel dengan skala *semantik defferensial*.

Kinerja Manajerial (Y2). Kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, seperti : perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf, negosiasi dan representasi. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel kinerja manajerial adalah kuesioner *self-rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dkk (1963). Instrumen ini menggunakan skala pengukuran interval dan teknik pengukuran variabel dengan skala *semantik defferensial*.

Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang ada di kota Surabaya, dengan alasan bahwa perkembangan perusahaan industri manufaktur di Surabaya telah mengalami peningkatan yang cukup signifikan.

Populasi dan Sampel. Populasi penelitian ini adalah manajer fungsional perempuan dan laki-laki pada perusahaan manufaktur yang berskala sedang dan besar di kota Surabaya, dengan pertimbangan karena kegiatan operasionalnya sudah kompleks dan tentunya akan berdampak pada proses pembuatan anggarannya. Unit analisisnya atau responden adalah manajer fungsional perempuan dan laki-laki yang mempunyai jabatan sebagai manajer produksi, manajer keuangan dan manajer pemasaran yang ikut berperan dalam proses penyusunan anggaran pada perusahaan atau departemen yang dipimpinnya.

Teknik pengambilan sampel adalah *convenience sampling*. Digunakannya teknik ini, karena belum tersedianya data yang lengkap tentang berapa jumlah manajer perempuan dan laki-laki yang ada pada perusahaan manufaktur di Surabaya. Untuk itu dalam memudahkan pengambilan sampel maka responden mana yang mudah untuk ditemui dan memiliki karakteristik sampel penelitian, dan memenuhi jumlah sampel paling sedikit 35-50 responden dengan menggunakan teknik analisis PLS (*Partial Least Square*), seperti yang disarankan oleh Sholihin dan Ratmono (2013).

Teknik Pengumpulan Data. Jenis Data. Data primer merupakan data yang bersumber dari jawaban, pendapat atau persepsi manajer fungsional perempuan dan laki-laki yang menduduki sebagai manajer produksi, manajer keuangan dan manajer pemasaran atas item-item pertanyaan yang terdapat dalam kuisisioner. Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari DISPERINDAG kota Surabaya. Sumber data diperoleh dari jawaban kuisisioner yang telah diisi responden dan informasi yang diperoleh dari pejabat yang berwenang pada DISPERINDAG kota Surabaya untuk mendapatkan alamat perusahaan manufaktur berskala besar di wilayah kota Surabaya.

Metode Pengumpulan Data. Menggunakan metode survey. Data penelitian disebarkan menggunakan kuesioner yang dikirimkan kepada manajer perempuan dan laki-laki yang menjabat sebagai manajer fungsional yang terlibat aktif dalam penyusunan anggaran, seperti manajer produksi, manajer keuangan, manajer pemasaran dan lainnya pada masing-masing perusahaan manufaktur yang dijadikan sampel penelitian, melalui *mail survey* atau langsung didatangi oleh peneliti dengan maksud untuk meningkatkan *response rate*.

Teknik Analisis dan Uji Hipotesis. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Partial Least Square* (PLS), metode *Partial Least Square* (PLS) merupakan metode analisis yang powerful karena dapat diterapkan pada semua skala data, tidak membutuhkan banyak asumsi dan ukuran sampel tidak harus besar. PLS selain dapat digunakan sebagai konfirmasi teori juga dapat digunakan untuk tujuan prediksi (Ghozali, 2014). Model penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empirik pengaruh penganggaran partisipatif terhadap *budgetary slack* dan kinerja manajerial yang

dimoderasi LOC berspektif gender, untuk itu dalam pengujian hipotesisnya akan dikelompokkan pada dua grup gender yang berbeda. Evaluasi model pengukuran adalah evaluasi hubungan antara kontrak dengan indikatornya. Evaluasi ini meliputi dua tahap yaitu evaluasi terhadap *convergent validity* dan *discriminant validity*. (Yamin dan Kurniawan, 2011).

Convergent Validity. *Convergent validity* dapat dievaluasi dalam tiga tahap yaitu indikator validitas, reliabilitas kontrak dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE). Hasil dari indikator validitas, reliabilitas kontrak dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dapat dilihat pada penjelasan berikut ini:

Indikator Validitas (*Outer Loading*)

Indikator validitas dapat dilihat dari nilai *factor loading*. Bila nilai *factor loading* suatu indikator lebih dari 0,5 dan nilai t statistic lebih besar dari 2,0, maka dapat dikatakan valid. Sebaliknya, bila nilai *loading factor* kurang dari 0,5 dan memiliki nilai t statistic kurang dari 2,0, maka dikeluarkan dari model.

Reliabilitas Kontrak (*composite reliability*). Melihat *composite reliability* atau reliabilitas kontrak merupakan blok indikator yang mengukur suatu konstruk. Statistik yang digunakan adalah *composite reliability* diatas 0,7 menunjukkan konstruk memiliki reliabilitas atau kehandalan yang tinggi sebagai alat ukur.

Average variance extracted (AVE). Pemeriksaan terhadap *average variance extracted* (AVE) yaitu nilai menunjukkan besarnya varian indikator yang dikandung oleh variabel latennya. Dikenal dengan pengujian *discriminant validity* yang menggambarkan dengan variance yang mampu dijelaskan oleh item-item dibandingkan dengan variance yang disebabkan oleh eror pengukurannya, standarnya adalah bila nilai AVE diatas 0,5 dapat dikatakan bahwa konstruk yang baik.

Discriminant Validity. *Discriminant validity* dapat dievaluasi dalam dua tahap yaitu melihat nilai *cross loadings* dan membandingkan antara nilai kuadrat korelasi antara kontrak dengan nilai AVE atau korelasi antara kontrak dengan akar AVE.

Cross Loadings. *Discriminant validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* dengan konstraknya. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka hal ini menunjukkan bahwa variabel laten memprediksi pada blok sendiri lebih baik daripada blok lainnya.

Korelasi Antara Kontrak Dengan Akar AVE. Dalam mengukur nilai *diskriminant validity* adalah dengan membandingkan nilai AVE setiap konstruk dengan nilai korelasi antar konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik.

Evaluasi Goodness-of-fit inner model. Model struktur atau inner model dievaluasi dengan melihat presentase varian yang dijelaskan yaitu dengan melihat R^2 untuk konstruk laten dependen dengan menggunakan ukuran *Stone-Geisser Q-square test* dan juga melihat besarnya koefisien jalur strukturalnya. Stabilitas dari estimasi ini dievaluasi dengan menggunakan uji t-statistik dan pengaruh positif dan negatif dilihat dari original sample (O) yang didapat lewat prosedur *bootstrapping*. Evaluasi *goodness-of-fit* dari *inner model*

dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk variabel laten dependen dengan interpresentasi yang sama dengan regresi. Sedangkan untuk mengukur model konstruk digunakan *Q-square predictive relevance*. *Q-square* dapat mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Jika $Q-square > 0$ menunjukkan bahwa model memiliki *predictive relevance*, sebaliknya jika nilai $Q-square < 0$ menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*.

Uji Hipotesis (signifikansi jalur hubungan). Pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai *t_{hitung}* hasil pengolahan data menggunakan PLS:

Jika nilai *t_{hitung}* < 1,96 maka hipotesis ditolak (tidak ada pengaruh)

Jika nilai *t_{hitung}* > 1,96 maka hipotesis diterima (ada pengaruh)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Responden. Berdasarkan metode survey dalam mengumpulkan data, maka prosentase tingkat pengembalian kuisioner responden yang dapat diolah sebesar 39% dari 200 kuisioner yang disebar, sehingga data yang dapat diolah sebanyak 78 kuisioner, yang terdiri dari 35 responden manajer laki-laki dan 43 responden perempuan yang menduduki sebagai manajer produksi, penjualan dan keuangan pada perusahaan manufaktur di kota Surabaya. Tingkat pendidikan responden rata-rata menunjukkan pada level Strata Satu (S1) dengan pengalaman kerja sebagai manajer minimal dua tahun.

Deskripsi Hasil Penelitian. Berdasarkan data yang dapat diolah dari jawaban responden sebanyak 78 responden. Terdiri dari 35 responden manajer laki-laki dan 43 responden manajer perempuan. Semua indikator yang digunakan dalam model penelitian dinyatakan valid dengan nilai *factor loading* diatas 0,50 dan nilai reliabilitas diatas 0,60. Model penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empirik pengaruh penganggaran partisipatif terhadap kinerja manajerial melalui *budgetary slack* yang dimoderatori oleh LOC yang berspektif gender, untuk itu dalam pengujian hipotesisnya nanti akan dikelompokkan pada dua grup gender yang berbeda. Secara rinci, hasil dari uji PLS dapat dilihat pada pembahasan dibawah ini:

Hipotesis Pertama. Hipoesis pertama ingin menguji pengaruh penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetary slack* berperspektif gender. Adapun hasil PLS untuk pembuktian hipotesis pertama adalah sebagai berikut:

a. Indikator Validitas (*Outer Loading*). Berdasarkan nilai loading menunjukkan bahwa nilai yang dihasilkan lebih dari 0,50 dan tingkat signifikan yang dihasilkan kurang dari 5% yang berarti semua indikator pada variabel penganggaran partisipatif dan perilaku *budgetary slack* adalah valid secara signifikan, baik untuk kelompok responden laki-laki dan perempuan.

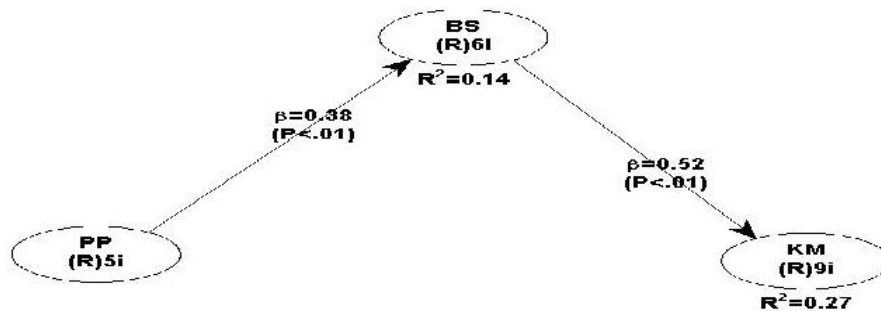
b. Reliabilitas Konstrak (*composite reliability*). Hasil uji reliabilitas pada kelompok manajer laki-laki dan perempuan menunjukkan bahwa variabel penganggaran partisipatif dan perilaku *budgetary slack* adalah reliabel, dilihat dari nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* yang dihasilkan diatas 0,70.

c. *Average variance extracted* (AVE). Hasil uji reliabilitas pada kelompok laki-laki dan perempuan menunjukkan bahwa variabel penganggaran partisipatif dan perilaku

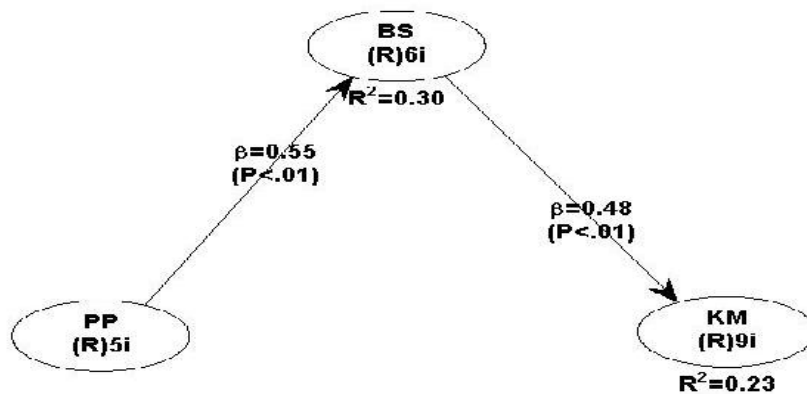
budgetary slack memiliki *discriminant validity* yang tinggi, dilihat dari nilai AVE yang dihasilkan diatas 0,50.

d. *Cross Loadings*. Berdasarkan pada kelompok laki-laki dan perempuan menunjukkan bahwa hasil *cross loading* dari variabel penganggaran partisipatif dan perilaku *budgetary slack* dengan indikatornya lebih tinggi dibandingkan korelasi indikator dengan variabel lainnya artinya variabel variabel penganggaran partisipatif dan perilaku *budgetary slack* memprediksi indikatornya pada blok sendiri lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok lainnya.

e. *Path Coefficient*. Berdasarkan hasil analisis hipotesis pertama telah teruji, bahwa dua grup gender mengindikasikan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku *budgetary slack*, untuk kelompok perempuan menunjukkan hasil perhitungan dengan tingkat signifikansi sebesar ($p < 0,001$) dengan *path coefficients* sebesar 0.378, sedangkan untuk kelompok laki-laki menunjukkan hasil perhitungan dengan tingkat signifikansi sebesar ($p < 0,010$) dengan *path coefficients* sebesar 0.548, sehingga hipotesis pertama teruji kebenarannya. Model struktural hubungan variabel laten penganggaran partisipatif dengan variabel laten *budgetary slack* untuk kedua group perempuan dan laki-laki, seperti berikut:

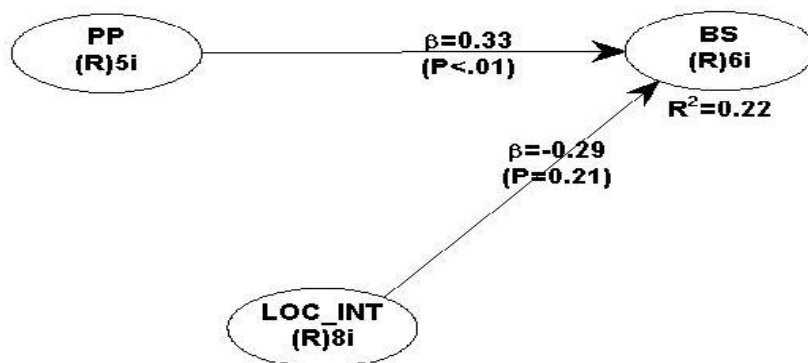


Gambar 2. Goup Perempuan: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack*

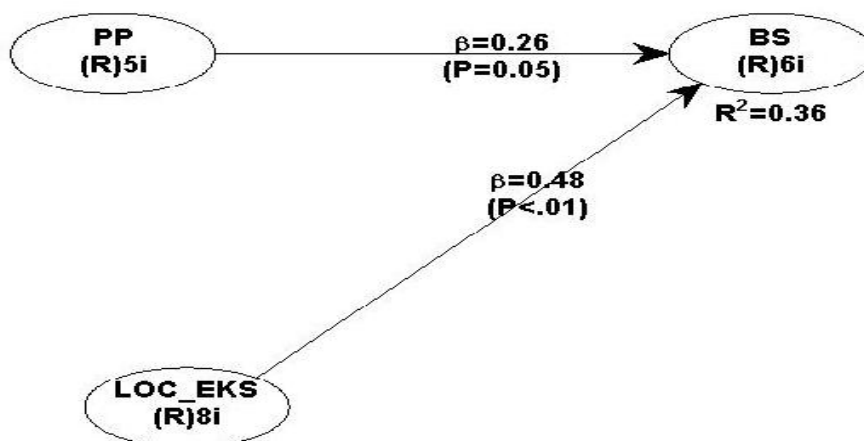


Gambar 3. Group Laki-Laki: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack*

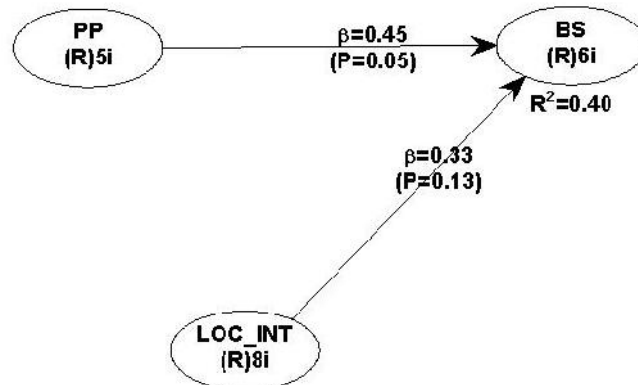
Hipotesis Kedua. Hipotesis kedua menguji pengaruh hubungan antara penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetry slack* yang dimoderasi LOC berperspektif gender. Secara keseluruhan, pada uji hipotesis kedua ini, sudah memenuhi uji *Convergent Validity* dan *Discriminant Validity*. Berdasarkan *path coefficients*, hipotesis kedua untuk kelompok manajer perempuan telah teruji dan untuk kelompok manajer laki-laki tidak teruji. Kelompok manajer perempuan menunjukkan hasil perhitungan tingkat signifikansi sebesar ($p < 0,001$) dan *path coefficients* sebesar 0.478 dengan LOC eksternal, artinya bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku *budgetry slack* yang dimoderasi LOC eksternal, sedangkan untuk kelompok manajer laki-laki menunjukkan hasil perhitungan bahwa LOC bukan sebagai variabel moderasi hubungan antara penganggaran partisipatif terhadap perilaku *budgetry slack*. Model struktural hubungan variabel laten penganggaran partisipatif dengan *budgetry slack* yang dimoderasi oleh LOC untuk kedua group perempuan dan laki-laki, sebagai berikut:



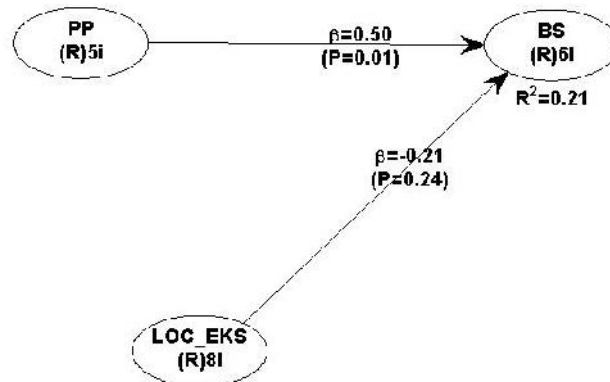
Gambar 4. Group perempuan: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetry slack* yang dimoderasi LOC internal



Gambar 5. Group perempuan: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetry slack* yang dimoderasi LOC eksternal



Gambar 6. Group Laki-laki: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack* yang dimoderasi LOC internal



Gambar 7. Group laki-laki: Hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack* yang dimoderasi LOC eksternal

Hipotesis Ketiga. Hipotesis ketiga menguji pengaruh perilaku *budgetary slack* terhadap kinerja manajerial berporspektif gender. Secara keseluruhan, pada uji hipotesis ketiga, sudah memenuhi uji *Convergent Validity* dan *Discriminant Validity*. Hipotesis ketiga telah teruji, bahwa dua grup gender mengindikasikan *budgetary slack* berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial, untuk kelompok perempuan menunjukkan hasil perhitungan tingkat signifikansi sebesar ($p < 0,001$) dengan *path coefficients* sebesar 0.522, sedangkan kelompok manajer laki-laki menunjukkan hasil perhitungan tingkat signifikansi sebesar ($p = 0,006$) dengan *path coefficients* sebesar 0,482, demikian hipotesis ketiga teruji kebenarannya. Model struktural hubungan variabel laten *budgetary slack* terhadap kinerja manajerial dapat dilihat pada gambar. 2 dan gambar 3.

Berdasarkan hasil analisis dapat menggambarkan bahwa tidak ada perbedaan persepsi antara grup manajer laki-laki dan perempuan dalam memandang perilaku *budgetary slack* pada sistem penganggaran partisipatif, hal ini memungkinkan kedua manajer melakukan *budgetary slack* positif, hal ini didorong oleh perilaku konservatif kedua manajer dalam menetapkan target anggaran yang penuh dengan ketidakpastian atau dengan kata lain mereka melakukan *budgetary slack* yang positif dan hal ini berdampak

pada tingginya kinerja manajerial mereka. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya seperti, Yucell (2010); Langevin dan Mendoza (2013); Ozer dan Yilmaz (2011); Husain (2011); Hobson dkk (2011) menemukan bahwa penganggaran partisipatif tinggi dapat mengurangi perilaku *budgetary slack*, sedangkan hasil penelitian ini membuktikan bahwa pada kondisi penganggaran partisipatif tinggi memberi dampak pada tingginya perilaku *budgetary slack*. Hal ini dimungkinkan karena kedua grup manajer dalam merumuskan anggaran telah melakukan *budgetary slack* positif dan kondisi ini berdampak pada tingginya kinerja manajerial pada kedua grup. Manajer melakukan *budgetary slack* positif dipicu oleh tindakan konservatif manajer pada ketidakpastian lingkungan bisnis yang tinggi. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Apriwandi (2012) membuktikan bahwa *budgetary slack* berpengaruh positif signifikan pada kinerja manajerial.

Adapun dukungan LOC eksternal untuk grup manajer perempuan memungkinkan sekali dipicu bahwa perempuan cenderung sebagai penghindar resiko dan mengandalkan faktor-faktor eksternal dalam merumuskan target anggaran. Karakter manajer perempuan cenderung kurang percaya diri dalam mengambil keputusan, namun mempunyai kelebihan dalam menjangkau hubungan sosial. Hal inilah yang memungkinkan perempuan banyak mengandalkan faktor-faktor eksternal. Berbeda dengan grup manajer laki-laki bahwa LOC internal dan eksternal, bukan sebagai karakter personal yang mampu mengendalikan perilaku manajer untuk berperilaku *budgetary slack*. Hal ini memungkinkan sekali karena karakter laki-laki cenderung lebih percaya diri dan rasional.

PENUTUP

Simpulan. Hasil penelitian dapat disimpulkan: a) kedua manajer, baik manajer laki-laki dan perempuan memiliki perilaku yang sama dalam persepsi *budgetary slack* dalam mekanisme penganggaran partisipatif, hal ini dimungkinkan mereka melakukan *budgetary slack* yang positif sebagai bentuk perilaku konservatif dalam merumuskan target anggaran., b) kedua manajer, baik manajer laki-laki dan perempuan memiliki perilaku yang sama dalam persepsi *budgetary slack* dalam upaya meningkatkan kinerja manajerial, c) kedua manajer, baik manajer laki-laki dan perempuan tidak memiliki perilaku yang sama dalam persepsi LOC, terbukti bahwa untuk kelompok manajer laki-laki variabel LOC bukan sebagai variabel moderasi, sedangkan pada kelompok manajer perempuan dikendalikan oleh LOC eksternal, d) variabel LOC mampu sebagai variabel kontinjensi.

DAFTAR RUJUKAN

- Argyris, C. (1952) *The Impact of Budgets on People*. New York: The Controllershship Foundation.
- Ali, Muhammad., Carol. T.K., dan Isabel Metz. (2011) "The Gender Diversity-Performance Relationship In Services and Manufacturing Organisations". *The International Journal of Human Resource Management*. Vol.22.Issue 7.
- Anthony, R.N., dan V. Govindarajan. (2006) *Management Control Systems*. 12th edition. Publisher: McGraw-Hill.
- Apriwandi. (2012) "Pengaruh *Locus Of Control*, Budaya Paternalistik, Kapasitas Individu Terhadap Keefektifan Penganggaran Partisipatif dan *Budgetary Slack* Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial". *Jurnal Kajian Manajemen Bisnis*. Vol.1. (2).

- Bakrie, Anindya. N. (2012) APEC 2013 dan Peran Perempuan.
<http://lipsus.kompas.com/topikpilihanlist>
- Bear, Stephen., Noushi. R., dan Corinne. P. (2010) "The Impact of Board Diversity and Gender Composition on Corporate Social Responsibility and Firm Reputation". *Journal of Business Ethics*. (97)-pp.207-221.
- Belkaoui, Ahmed. (1989) *Behavioral Accounting: The Research and Practical Issues*. Greenwood Press, Inc. United States of America
- Broadbridge, A., dan Jeff Hearn. (2008) "Gender and Management: New Directions in Research and Continuing Patterns in Practice". *British Journal of Management*. Vol.19, S38-S49.
- Brownell, P. (1981) "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Performance". *The Accounting Review*, October, 844–860.
- Cooper, D. R. dan Schindler, P. S. (2008) *Business Research Methods* (10th. ed.). New York: McGraw-Hill Companies, Inc.
- Dunk, Alan S. (1993) "The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review*. Vol. 68. No. 2, pp: 400-410
- _____ dan Perera, Hector. (1997) "The Incidence of Budgetary Slack: A Field Study Exploration". *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*. Vol.10.No.5. 649-664
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Q, dan David., (2003) "Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics". *Journal of Behavioral Research In Accounting*. Vol. 15
- Eisenhardt, K. (1989) "Agency Theory: An Assessment and Review", *Academy of Management Review*. 14 (1): 57-74
- Fakih, Mansour. (1999) *Analisis Gender dan Transformasi Sosial*. Cetakan Ketiga, Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Feijoo, B. F., S. Romero, dan S. Ruiz. (2012) "Does Board Gender Composition Affect Corporate Social Responsibility Reporting?" *International Journal of Business and Social Science* 3 (1): 31-38.
- Fisher, J. G. (1998) "Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions". *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 10. Supplement: pp. 47 - 64.
- Fruchot, V., dan Shearon, W., T. (1991) "Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job Satisfaction". *The Accounting Review*, Vol. 66, No. 1. pp. 80-99.
- Ghozali, Imam. (2014) *Model Persamaan Struktural. Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS 22.0. Update Bayesian SEM*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gul, F. A., C. Min, dan B. Srinidhi. (2010) Gender Diversity on US Corporate Boards and Cost of Capital. *Working paper*, The Hong Kong Polytechnic University.
- Gulzar, M.A. dan Wang, Zongjun. (2011) "Corporate Governance Characteristics and Earnings Management: Empirical Evidence From Chinese Listed Firms". *International Journal of Accounting and Financial Reporting*. ISSN 2162-3082. Vol. 1, No. 1.
- Hansen, dan Maryanne M. Mowen. (2007) *Management Accounting*. Cincinnati Ohio.South Western Publishing Co.

- Hersby, M.D., Ryan, M.K. dan Jetten, J. (2009) "Getting Together to Get Ahead: The Impact of Social Structure on Women's Networking". *British Journal of Management*, 20, pp. 415-430.
- Hobson, Jessen L., Mark, J. M., dan Douglas E. S. (2011) "Determinants of Moral Judgments Regarding *Budgetary slack*: An Experimental Examination of Pay Scheme and Personal Values". *Behavioral Research In Accounting*. Vol.23. No.1. pp.87-107
- Huang, Cheng-Li., dan Mien-Ling Chen. (2009) The Effect of Attitudes Towards The Budgetary Process On Attitudes Towards *Budgetary slack* And Behaviors To Create *Budgetary slack*. *Social Behavior and Personality*. 37(5).
- Kartika, Andi. (2010) "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang)". *Kajian Akuntansi*. Hal: 39 - 60 Vol. 2 No. 1 ISSN : 1979-4886
- Kmec, J.A, dan Elizabeth, H. Gorman. (2010) Gender and Discretionary Work Effort: Evidence From the United States and Britain. *Work and Occupations*. 37(1) 3-36.
- Krishnan, R., E. Marinich, dan M. D. Shields. (2012) Participative Budgeting, Psychological Contracts, and Honesty of Communication. *Social Science Research Networks*. 1910226.
- Langevin, Pascal. dan Mendoza, Carla. (2013) "How Can Management Control System Fairness Reduce Managers Unethical Behaviours?", *European Management Journal*. Vol. 31. Issue 3. pp.209-222.
- Leach-Lopez. M.A., William W.S., dan John. T.R. (2008) "An Update On Budgetary Participation, Locus Of Control, And The Effects On Mexican Managerial Performance And Job Satisfaction". *The Journal of Applied Business Research*. Third Quarter. Vol. 24. (3).
- Libby, Theresa dan R Murray Lindsay. (2007) *Beyond Budgeting Or Better Budgeting?*, *Strategic Finance*. 89,2, 46.
- Mahoney.T.A, T.H.Jerdes, dan S.J.Garrol. (1963) *Development of Performance A Research Approach*. Southwestern. Publishing.
- Mulyadi (1997) *Akuntansi Manajemen (Konsep Manfaat Rekayasa)*, Edisi ketiga. Salemba Empat Jakarta
- Murniati Nunuk. P. (2004) *Getar Gender, Perempuan Indonesia dalam Perspektif Sosial, Politik, Ekonomi, Hukum dan HAM*. Buku Pertama. Indonesiatara. Magelang.
- Yu-Ni., Chin-Chun Su., Shao-Hsi Chung., dan Kuo-Chih Cheng. (2005) The Role of Trust in Supervisor in Budgeting System. <http://ebookbrowse.com/ni-su-chung-and-cheng-pdf>
- _____ (2009) Budgetary Participation's Effect on Managerial Outcomes: Mediating Roles of Self-Efficacy and Attitudes toward Budgetary Decision Makers. <http://ebookbrowse.com/ni-su-chung-and-cheng-pdf>
- Rotter, Julian B., (1966) Generalized Expectancies For Internal Versus External Control Of Reinforcement. *Psychological Monographs*. Vol.80 PP.1-28
- Sandalgaard, N., P. N. Bukh, dan C. S. Poulsen. (2011) "The Interaction between Motivational Disposition and Participative Budgeting". *Journal of Human Resource Costing & Accounting*. 15 (1): 7-23.

- Sholihin, Mahfud., dan Dwi Ratmono. (2013) *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*. Penerbit Andi Yogyakarta.
- Srinidhi, Bin., Ferdinand. A.G., dan Judy.T. (2011) “Female Directors and Earnings Quality”. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 28 No. 5. pp. 1610–1644
- Su, Chin-Chun., dan Ni, Feng-Yu. (2013) *Budgetary Participation and Slack On The Theory Of Planned Behavior*. *The International Journal of Organizational Innovation*. Vol.5. (4).
- Suki, Norazah Mohd., dan Norbayah Mohd Suki. (2011) “Job Satisfaction and Organisational Commitment: The Effect of Gender. International”. *Journal of Psychology Research* .Volume 6, Issue 5, pp. 1-15
- Thorne, L., D. W. Massey, dan M. Magnan. (2003) “Institutional context and Auditors’ Moral Reasoning: A Canada-U.S. comparison”. *Journal of Business Ethics* 43 (4): 305–21..
- Wood, Julia. T., (2007) *Gendered Lives: Communication, Gender, and Culture*. 7th Edition. Thomson Wadsworth.
- Yamin, Sofyan, Lien A. Rachmach dan Heri Kurniawan. (2011) *Regresi Dan Korelasi Dalam Genggaman Anda*. Jakarta: Salemba Empat
- Yuhertiana, Indrawati. (2011) “A Gender Perspective of Budgetary Slack in East Java Local Government”. *International Research Journal of Finance and Economics*. ISSN 1450-2887 Issue 78. EuroJournals Publishing. Inc.