

Perbedaan Partisipasi Anggaran Ditinjau dari Jenis Jabatan, Tingkat Pendidikan, Jenis Kelamin dan Pengalaman Kerja (Studi Empirik pada Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta)

Cornelio Purwantini* & Ignatius Bondan Suratno

Universitas Sanata Dharma

*e-mail: curneliopurwantini@umy.ac.id

Abstract

The purpose of this research was to know difference in the budget participation that's evaluated from education levels, gender, occupations, and job experiences. The number of research sample is 198 people coming from 45 Private Higher Education Institution in Yogyakarta. The research subject is heads from of unit who are engaged in the budget partisipation, such as heads of study program, heads of department, vice dean, dean, heads of bureau and the like in Private Higher Education Institution. The data analysis was conducted using independent sample t test. The statistical test result with 0.05 of the significance level indicated that there was no difference in the budget participation that was evaluated from education levels, gender, occupation, and job experiences.

Keywords: *Budget Participation, Education Levels, Gender, Occupation, Job Experiences.*

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan bagian dari perencanaan dalam organisasi baik yang berorientasi laba maupun nirlaba. Anggaran yang telah disusun dapat digunakan oleh manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan, koordinasi, dan pengawasan. Anggaran merupakan terjemahan dari setiap penyusunan program yang dinyatakan dalam bentuk satuan uang. Program akan dinyatakan secara rinci dalam biaya dan selanjutnya digunakan oleh manajemen untuk merencanakan dan mengendalikan (Hunger dan Wheelen, 2003). Secara tidak langsung, penyusunan anggaran merupakan perencanaan strategis perusahaan yang menjamin keberhasilan implementasi suatu program.

Salah satu bentuk proses penyusunan anggaran adalah dengan melibatkan bawahan atau disebut anggaran partisipatif. Pemberian

kesempatan bawahan untuk berpartisipasi mempunyai dampak positif dan negatif. Dampak tersebut telah dibuktikan dalam penelitian-penelitian terdahulu. Pentingnya partisipasi anggaran secara administratif dalam perusahaan yang besar juga disampaikan oleh Merchant (1981).

Beberapa dampak positif dari sistem anggaran partisipatif antara lain: meningkatkan kinerja (Milani, 1975), meningkatkan kinerja sekaligus kepuasan kerja, meningkatkan sikap yang berhubungan dengan pekerjaan dan sikap terhadap anggaran (Kenis, 1979) dan menurunkan senjangan anggaran (Dunk, 1993 dan Fitri, 2004). Partisipasi anggaran juga mempunyai dampak negatif, yaitu: perasaan tertekan sehingga mendorong seseorang untuk menyusun anggaran yang tidak menunjukkan kapasitas sesungguhnya atau disebut senjangan

anggaran (*budgetary slack*). Menurut Merchant (Douglas dan Wier: 2000) menemukan partisipasi anggaran memberi kesempatan kepada bawahan untuk mengalokasikan sumber daya yang dibutuhkan sehingga dapat meminimalkan senjangan anggaran, sebaliknya juga dapat mendorong penciptaan senjangan anggaran. Yuwono (1999) dalam studinya menemukan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi dapat meningkatkan senjangan anggaran. Menurut Lukka (Douglas dan Wier 2000) menemukan bahwa senjangan anggaran menyebabkan sumber-sumber organisasi menjadi salah dialokasikan dan berakibat pada *return on investment* (ROI) yang tidak optimal sehingga perlu dihilangkan.

Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran ini dimaksudkan agar terjadi pertukaran informasi baik antara atasan dengan bawahan (secara vertikal) maupun antara sesama tingkat manajemen yang sama (secara horisontal). Semakin besar perbedaan informasi (asimetri informasi) yang terjadi antara bawahan dan atasan, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam penyusunan anggaran sehingga asimetri informasi dapat diminimalkan. Sebaliknya, seorang partisipan yang memiliki informasi yang lebih banyak dan relevan memungkinkan menciptakan senjangan anggaran yang besar. Kondisi semacam ini akan diperkuat bila sistem pengendalian anggaran dalam perusahaan lemah.

Faktor yang mempengaruhi bawahan terlibat dalam menyusun anggaran adalah kedalaman, keluasan dan bobot partisipasi dalam penyusunan anggaran tergantung pada gaya kepemimpinan, struktur organisasi, kecepatan dalam membuat keputusan yang dibuat, keahlian tenaga kerja, dan bentuk kontribusi yang dapat dibuat (Siegel dan Marconi, 1989). Bila dihubungkan dengan variabel penelitian, pendapat Siegel dan Marconi memperkuat dugaan bahwa jenis jabatan yang hubungan struktur organisasi,

dan tingkat pendidikan yang dihubungkan dengan keahlian tenaga kerja diduga berpengaruh pada partisipasi dalam penyusunan anggaran. Variabel jenis kelamin mempengaruhi tingkat partisipasi masih bersifat kontroversial. Wanita akhir-akhir ini mengalami peningkatan partisipasi. Faktor lain yang mempengaruhi perilaku seseorang di dalam organisasi adalah masa kerja. Senioritas berpengaruh pada produktivitas dan perilaku seseorang di masa depan (Robbin, 2003).

Dalam penelitian ini dipilih lembaga non bisnis karena memiliki karakteristik anggaran yang berbeda dengan anggaran sektor bisnis. Di dalam lembaga pendidikan, penyusunan dan implementasi anggaran sangat ditekankan pada pengelolaan dana yang efisien dan efektif. Anggaran berfungsi sebagai penjabaran suatu rencana dalam bentuk dana untuk setiap komponen kegiatan sehingga dana-dana itu dapat dimanfaatkan secara optimal agar tujuan pendidikan dapat tercapai (Mulyasa, 2003). Penyusunan anggaran yang efisien dan efektif sangat diperlukan bukan dengan tujuan akhir untuk menghasilkan keuntungan seperti pada sektor bisnis, tetapi karena dana yang dikeluarkan pada setiap penyelenggaraan adalah untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang bertujuan menghasilkan peserta didik yang unggul.

Arifin (1998) juga menyatakan bahwa dalam organisasi nirlaba seperti perguruan tinggi, laba bukanlah orientasi utama yang hendak dicapai, melainkan peningkatan pelayanan. Oleh karena laba bukan merupakan orientasi utama, maka manajemen keuangan berfokus pada pemerolehan dan penggunaan sumber keuangan sesuai dengan anggaran dan aturan lainnya. Secara khusus perguruan tinggi disebut sebagai *quasi non profit organization* karena meskipun mempunyai ciri-ciri organisasi *non profit* mereka juga memperoleh sebagian besar pendapatannya dari penerima manfaat atau pengguna jasa, yaitu: uang kuliah, dana pengembangan pendidikan dan jenis sumbangan lain. Berdasarkan hal-hal

yang telah diungkapkan di atas, perlu dikaji secara lebih mendalam “Perbedaan Partisipasi Anggaran Ditinjau Jabatan, Tingkat Pendidikan, Jenis Kelamin, Pengalaman Kerja”. Penelitian akan dilaksanakan pada Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta.

Adapun permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini:

1. Apakah ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari tingkat pendidikan?
2. Apakah ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari jenis kelamin?
3. Apakah ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari jenis jabatan?
4. Apakah ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari pengalaman bekerja?

TINJAUAN LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Konsep Anggaran

Anggaran (*budget*) adalah perencanaan manajerial terhadap aktivitas-aktivitas yang diekspresikan dalam kerangka keuangan. Anggaran merupakan perencanaan *profit* yang komprehensif dalam jangka pendek yang mengimplementasikan tujuan dan sasaran ke dalam operasi perusahaan. Anggaran juga merupakan perangkat manajerial yang memastikan pencapaian tujuan-tujuan organisasi dan memberikan pedoman (*guideline*) setiap rupiah yang dikeluarkan dari hari ke hari (Siegel dan Marconi, 1989). Menurut Koonts (Fattah, 2003), penganggaran merupakan satu langkah perencanaan dan juga sebagai instrumen perencanaan yang fundamental. Anggaran dapat diartikan sebagai suatu rencana operasi dari suatu kegiatan atau proyek yang mengandung perincian pengeluaran biaya untuk suatu periode tertentu.

Lamanya waktu penyusunan anggaran tergantung sifat bisnis dan perincian yang

diinginkan. Salah satu faktor yang harus dipertimbangkan dalam penyusunan anggaran adalah hubungan *manpower* dan *employee* (Shim dan Siegel, 1994). Anggaran tidak boleh terlalu tinggi karena tidak bisa dicapai sehingga menyebabkan karyawan frustrasi, atau terlalu longgar yang menyebabkan karyawan menjadi bermalas-malasan. Anggaran seharusnya realistis, dapat dicapai, dan dapat dibuktikan kebenarannya.

Menurut Siegel dan Marconi (1989), anggaran mempunyai beberapa fungsi. Pertama, anggaran merupakan hasil akhir dari proses perencanaan yang dihasilkan melalui proses negosiasi, sehingga anggaran berperan sebagai konsensus organisasional berkaitan dengan sasaran operasi di waktu yang akan datang. Kedua, anggaran berfungsi sebagai cetak biru (*blue print*) untuk aktivitas-aktivitas prioritas yang mencerminkan prioritas manajemen dalam alokasi sumber-sumber organisasi. Ketiga, anggaran sebagai alat komunikasi internal yang menghubungkan antar departemen atau divisi masing-masing dan dengan manajemen puncak. Keempat, dengan sasaran yang dinyatakan sebagai kriteria kinerja yang terukur, anggaran menyediakan standar hasil-hasil operasi aktual yang dapat diperbandingkan. Kelima, anggaran sebagai alat kontrol yang memperbolehkan manajemen menunjukkan secara tepat kekuatan dan kelemahan perusahaan. Keenam, anggaran digunakan untuk mempengaruhi dan memotivasi atasan dan bawahan untuk terus melakukan aktivitas yang secara konsisten memperhatikan efektifitas dan efisiensi operasi yang selaras dengan tujuan organisasi.

Proses Penyusunan Anggaran

Ada tiga tahap penyusunan anggaran menurut Siegel dan Marconi (1989), yaitu perumusan tujuan, implementasi, dan pengendalian dan evaluasi kinerja. Langkah-langkah berikut ini harus dilakukan. Pertama, manajer puncak harus menentukan tujuan

jangka panjang dan strategi yang akan digunakan untuk mencapainya. Kedua, sasaran harus disusun dan sumber dialokasikan. Ketiga, secara komprehensif harus dibuat dan kemudian disetujui oleh manajemen puncak. Untuk memperoleh anggaran yang efektif menurut Shim dan Siegel (1994) perlu memenuhi kriteria: mempunyai kemampuan prediktif, merupakan saluran yang jelas mulai dari komunikasi, otoritas, dan pertanggungjawaban, menjadikan informasi yang tepat (akurat) dan tepat waktu, dapat diperbandingkan, komprehensif, dan informasi yang jelas, dukungan dalam organisasi dari semua pihak yang terlibat.

Aspek Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi merupakan suatu konsep yang digunakan untuk mendeskripsikan keleluasaan seorang bawahan (*subordinate*) terlibat dalam pemilihan cara-cara yang dimilikinya sendiri terhadap suatu tindakan (Milani, 1975). Kinerja yang diharapkan atau diantisipasi dari partisipasi merupakan dukungan dan tantangan. Bagaimanapun eksplorasi terhadap perbedaan kinerja dengan berpartisipasi dan tidak berpartisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai variabel mayor belum memadai dalam pengujian empiris.

Menurut Kenis (1979), partisipasi adalah tingkat keikutsertaan manajer dalam mempersiapkan anggaran dan memberikan pengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Partisipasi juga menunjukkan suatu proses kerjasama pembuatan keputusan oleh dua pihak atau lebih dimana keputusan yang dibuat berpengaruh untuk waktu yang akan datang. Ini memberikan kesempatan pada karyawan dan manajer tingkat bawah menyampaikan hak suara dalam proses manajemen. Partisipasi telah menunjukkan dampak positif pada sikap karyawan, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, mempertinggi kerjasama

antar manajer. Selain itu juga, seperti yang disampaikan oleh Becker dan Green (Siegel dan Marconi 1989) bahwa saat diterapkan pada kondisi yang tidak tepat, partisipasi dapat merusak motivasi karyawan dan menurunkan usaha untuk mencapai tujuan perusahaan.

Manajemen partisipatif adalah pengambilan keputusan dimana atasan sebenarnya berbagi kekuasaan dalam pengambilan keputusan sampai derajat tertentu bersama bawahan langsung mereka (Cludts, 1999). Seperti dikatakan oleh Sashkin (Robbin, 2003) yang berargumen bahwa manajemen partisipatif bersifat keharusan (*imperative*) etis. Pentingnya partisipasi dalam penyusunan anggaran ditunjukkan oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Onsi (1973). Dalam penelitiannya ditemukan ada perbedaan dampak yang ditimbulkan dari manajemen yang otoriter dan manajemen yang partisipatif. Bila seorang manajer puncak otoriter (*authoritarian*) dalam suatu sistem kontrol penganggaran, akan berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Ini berarti dengan sistem pengendalian penganggaran yang ketat, manajer divisi cenderung untuk memanipulasi kinerja mereka seperti memanipulasi *skill* pada bagian mereka.

Penemuan lain menyatakan bahwa partisipasi mempunyai peran positif. Korelasi antara partisipasi dan budget *attitude* menunjukkan bahwa partisipasi mengarahkan pada suatu sikap bahwa anggaran tidak lain merupakan suatu "game" atau suatu perangkat akuntansi. Korelasi antara partisipasi dan *slack attitude* menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mengurangi suatu kebutuhan untuk menciptakan senjangan. Secara tidak langsung, hal ini berarti bahwa partisipasi yang menghasilkan komunikasi positif membuat seorang manajer merasa bahwa ia tidak berada di bawah tekanan untuk menciptakan senjangan. Cludts (1999) menambahkan pula bahwa selain menghasilkan komunikasi yang lebih baik antara atasan dan bawahan, keuntungan lain dalam anggaran partisipatif

adalah penggunaan dan pemrosesan informasi yang lebih baik dapat menolong bawahan memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang keputusan manajemen.

Ada beberapa alasan mengapa manajemen menginginkan berbagi kekuasaan dalam pengambilan keputusan dengan bawahan. Dengan rumitnya pekerjaan yang dihadapi, manajer sering tidak mengetahui secara keseluruhan apa yang dilakukan oleh karyawan mereka. Jadi partisipasi memungkinkan partisipan untuk memberi sumbangan. Kesalingtergantungan dalam tugas-tugas yang sering dilakukan karyawan dewasa ini juga menuntut konsultasi dengan pihak-pihak dalam departemen lain dan unit-unit kerja. Ini meningkatkan kebutuhan akan tim, komite, dan pertemuan kelompok untuk memecahkan masalah-masalah yang mempengaruhi mereka secara bersama-sama. Partisipasi juga meningkatkan komitmen terhadap keputusan. Orang akan secara serius mengusahakan pelaksanaan keputusan karena mereka dilibatkan dalam pengambilan keputusan tersebut. Partisipasi memberikan ganjaran intrinsik untuk bawahan dan membuat pekerjaan menjadi lebih menarik dan bermakna.

Dalam penyusunan anggaran, partisipasi dari karyawan, manajer tingkat bawah, dan manajer tingkat menengah dapat memberi peluang pada manajer puncak untuk memperoleh informasi-informasi yang bermanfaat sehingga anggaran yang dihasilkan lebih akurat. Bagi partisipan, dengan adanya kesempatan berpartisipasi membuat mereka merasa bertanggung jawab terhadap pencapaian anggaran yang telah distandarkan yang berarti juga mendukung tercapainya tujuan perusahaan.

Milani (1975) menyampaikan bahwa serangkaian partisipasi mencerminkan persepsi partisipan terhadap porsi keterlibatannya dalam penyusunan anggaran, bentuk (macam) pemikiran yang diberikannya pada atasan (*superior*) ketika anggaran

direvisi, frekuensi diskusi yang berhubungan dengan anggaran yang dilakukan dengan atasannya, besarnya pengaruh yang dimilikinya pada anggaran akhir (final), dan penting-tidaknya kontribusi yang diberikan untuk anggaran.

Menurut Chabotar (1995), dalam lembaga pendidikan tinggi terdapat dua model penganggaran. Pertama, sentralisasi yaitu model penganggaran dimana penentuan anggaran pendapatan dan belanja perguruan tinggi dilakukan melalui rapat pimpinan dalam waktu yang relatif singkat dan dalam suasana yang kurang konsultatif terhadap bawahan. Selanjutnya, para manajer menengah (dekan) diundang oleh pembantu rektor bidang keuangan (*provost*) untuk *briefing* anggaran. Kedua, partisipatif yaitu mencoba melibatkan bawahan dalam menentukan anggaran perguruan tinggi. Ada tiga model partisipasi, yaitu: informasional, konsultatif dan partisipasif.

Dalam model partisipasi informasional, proses ini dilakukan oleh administrator (keuangan) dengan cara mengumumkan rencana pendapatan dan belanja dalam memorandum atau rapat rutin antara dosen dan staf. Meskipun terjadi proses dengar pendapat, *feedback* yang terjadi akan dibatasi oleh poin-poin anggaran. Dalam model partisipasi konsultatif, proses ini telah mengkombinasikan komunikasi dua arah terhadap berbagai konstituen (dosen, staf, dan mahasiswa) dengan mengundang mereka dalam rapat khusus. Namun, pembahasan hanya terbatas pada isu-isu utama (*major budget driver*) seperti kenaikan SPP, kenaikan gaji atau proyek pembangunan. Pembahasan ini juga masih bersifat *tentative budgets* (anggaran sementara). Dalam model partisipasif, proses ini merupakan proses partisipasi yang murni dengan meminta konstituen untuk membuat draf anggaran sesuai dengan pedoman yang disusun oleh panitia atau komite anggaran. Draft akan dibahas dalam rapat kerja anggaran dan

diputuskan untuk diajukan kepada rektor (*president*) atau dewan pengawas (*trustees*) untuk disahkan.

Gambaran di atas menunjukkan bahwa proses penyusunan anggaran di perguruan tinggi juga memiliki bentuk beragam dan hampir tidak berbeda dengan perusahaan. Perbedaannya adalah tolok ukur anggaran bukanlah perencanaan dan pengendalian laba namun lebih diarahkan pada bagaimana aktivitas perguruan tinggi dapat diselenggarakan dengan efektif dan efisien.

Penganggaran dalam Manajemen Pendidikan Tinggi

Dalam lembaga pendidikan, fungsi-fungsi manajemen yaitu *planning*, *organizing*, *staffing*, *leading* dan *controlling* digunakan untuk mengelola sumber daya secara efisien. Sumber daya yang terdiri dari dana, manusia, sarana dan prasarana, biaya, teknologi, dan informasi. Namun sumber daya yang paling penting adalah manusia. Arifin (1998) mengatakan bahwa penyelenggaraan/praktik manajemen keuangan pada suatu perguruan tinggi mempunyai persamaan dengan manajemen keuangan di lingkungan pemerintahan dan organisasi nirlaba.

Tahap-tahap penyusunan anggaran suatu perguruan tinggi adalah: mengidentifikasi kegiatan yang dilaksanakan dalam periode anggaran; mengidentifikasi sumber yang dinyatakan dalam uang, mesin, dan material; sumber-sumber dinyatakan dalam bentuk uang, sebab anggaran pada dasarnya merupakan pernyataan finansial; memformulasikan anggaran menurut format yang telah disepakati; usaha memperoleh persetujuan dari yang berwenang dilakukan kompromi melalui rapat-rapat untuk mempertimbangkan secara objektif dan subjektif.

Ada dua bentuk penganggaran dalam lembaga pendidikan: anggaran butir per butir (*line item budget*) dan program anggaran yang merupakan langkah menuju SP4 (Sistem

Perencanaan Penyusunan Program dan Penganggaran) yang sering digunakan di lingkungan Perguruan Tinggi. Disampaikan pula oleh Arifin (1998), karena pelaksanaan anggaran nantinya akan melibatkan seluruh jajaran sivitas akademika, maka persiapan penyusunan anggaran sebaiknya juga melibatkan seluruh tingkat pimpinan dari *lower level* sampai *top level*.

Menurut Sugijanto (Arifin, 1998), ada beberapa langkah agar pelaksanaan penganggaran lebih efektif. Pertama, membuat *forecasting* pendaftaran mahasiswa. Dalam mempersiapkan anggaran, diperlukan *forecasting* yang realistis mengenai pendaftar mahasiswa, baik secara menyeluruh atau untuk setiap program akademik. *Forecast* ini penting sebagai dasar untuk membuat taksiran pendapatan pendidikan dan kegiatan tambahannya, serta taksiran biaya-biaya variabel yang berkaitan. Kedua, menetapkan standar *input - output*. Dengan mendefinisikan hubungan antara *input output*, maka akan diperoleh anggaran biaya universitas yang lebih realistis, khususnya biaya-biaya variabel. *Input standard* dapat berbentuk jam/bulan mengajar, jumlah staf, jumlah jam kelas, dll. *Output standard* bisa dalam bentuk Sistem Kredit Semester (SKS), jumlah lulusan dan sertifikat yang diberikan, jumlah hasil riset yang dapat diselesaikan, atau jumlah manuskrip yang dipublikasikan. Ketiga, mengklasifikasi biaya tetap dan variabel. Anggaran universitas harus dibagi menjadi anggaran tetap dan variabel. Anggaran tetap berisi biaya-biaya yang bersifat tetap yang tidak tergantung dari besar kecilnya kegiatan, misalnya biaya umum dan administrasi. Biaya variabel sangat tergantung dari realisasi jumlah pendaftar mahasiswa. Misalnya, apabila pendaftaran mahasiswa lebih tinggi dari yang dianggarkan, maka pengaruh terhadap biaya tertentu misalnya honorarium dosen yang meningkat harus ditambahkan pada anggaran biaya variabel yang telah ditetapkan.

Perbedaan Tingkat Partisipasi Penyusunan Anggaran Ditinjau dari tingkat Pendidikan

Faktor yang mempengaruhi keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran adalah kedalaman, keluasan dan bobot partisipasi dalam tujuan anggaran. Bobot partisipasi ini salah satunya tergantung pada keahlian tenaga kerja (Siegel dan Marconi, 1989). Partisipasi anggaran adalah keleluasaan bawahan terlibat dalam proses pengambilan keputusan anggaran. Tingkat pendidikan adalah jenjang pendidikan formal tertinggi yang dicapai seseorang yang diduga memiliki perbedaan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Semakin tinggi tingkat pendidikan seseorang maka tingkat keterlibatannya dalam menyusun anggaran semakin tinggi.

H_{1a}: Ada perbedaan tingkat partisipasi penyusunan anggaran ditinjau dari tingkat pendidikan.

Perbedaan Tingkat Partisipasi Penyusunan Anggaran Ditinjau dari jenis Kelamin

Partisipasi anggaran adalah keleluasaan bawahan terlibat dalam proses pengambilan keputusan anggaran. Jenis kelamin adalah karakteristik yang melekat dalam pribadi seorang wanita dan pria yang diduga memiliki perbedaan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Jenis kelamin juga berpengaruh terhadap tingkat kinerja karyawan. Meskipun hal ini masih kontroversial, namun diperoleh kesepakatan bahwa ada beberapa perbedaan konsisten antara pria dan wanita dalam kemampuan memecahkan masalah, kemampuan analisis, dorongan kompetitif, motivasi, sosialitas dan kemampuan belajar (Robbin, 2003). Dengan adanya perubahan-perubahan yang terjadi selama 25 tahun terakhir, ada peningkatan partisipasi wanita dalam angkatan kerja.

Perbedaan pengaruh partisipasi anggaran ditinjau dari variabel jenis kelamin masih menjadi persoalan yang kontroversial disebabkan wanita akhir-akhir ini mengalami

peningkatan partisipasi. Semakin tinggi kemampuan wanita atau pria dalam memecahkan masalah, kemampuan menganalisis, dorongan kompetitif, motivasi, sosialitas dan kemampuan belajar seseorang maka tingkat keterlibatannya dalam menyusun anggaran semakin tinggi.

H_{2a}: Ada perbedaan tingkat partisipasi penyusunan anggaran ditinjau dari jenis kelamin

Perbedaan Tingkat Partisipasi Penyusunan Anggaran Ditinjau dari Jenis Jabatan

Pengaruh struktur organisasi terhadap partisipasi anggaran tercermin dalam pembagian jenis pekerjaan yang berupa jabatan struktural akademik dan struktural non akademik. Kedua jenis jabatan ini diduga dapat menyebabkan pengaruh yang berbeda dalam partisipasi penyusunan anggaran. Hal ini didukung oleh pernyataan Siegel dan Marconi (1989) bahwa status dan pengaruh dalam organisasi mempertinggi efektivitas partisipasi dalam penyusunan anggaran.

Partisipasi anggaran adalah keleluasaan bawahan terlibat dalam proses pengambilan keputusan anggaran. Jenis jabatan adalah karakteristik tanggung jawab atas suatu pekerjaan yang dimiliki seseorang yang diduga memiliki perbedaan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Semakin tinggi keterlibat seseorang dalam struktur organisasi maka tingkat partisipasinya dalam penyusunan anggaran semakin tinggi.

H_{3a}: Ada perbedaan tingkat partisipasi penyusunan anggaran ditinjau dari jenis jabatan

Perbedaan Tingkat Partisipasi Penyusunan Anggaran Ditinjau dari Pengalaman Bekerja

Faktor yang mempengaruhi keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran adalah kedalaman, keluasan dan bobot partisipasi dalam tujuan anggaran. Bobot partisipasi ini salah satunya tergantung pada kecepatan

dalam membuat keputusan yang dibuat (Siegel dan Marconi, 1989). Keahlian tenaga kerja memengaruhi partisipasi seseorang dalam menyusun anggaran. Keahlian seseorang dipengaruhi oleh tingkat pendidikan dan pengalaman kerja di bidangnya. Orang yang memiliki pendidikan tinggi dan atau pengalaman kerja di bidangnya yang lebih lama akan memiliki partisipasi yang lebih besar daripada orang yang berpendidikan rendah dan atau pengalaman kerja di bidangnya yang kurang.

Partisipasi anggaran adalah keleluasaan bawahan terlibat dalam proses pengambilan keputusan anggaran. Pengalaman bekerja adalah lamanya seseorang bekerja dalam suatu unit atau menduduki jabatan tertentu yang diduga memiliki perbedaan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Semakin lama seseorang mengeluti bidang kerjanya, semakin banyak pengetahuan yang dimilikinya yang berkaitan dengan unit kerjanya sehingga semakin tinggi tingkat keterlibatannya dalam penyusunan anggaran.

H_{4a}: Ada perbedaan tingkat partisipasi penyusunan anggaran ditinjau dari pengalaman bekerja

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini dapat dikelompokkan menjadi dua. Pertama, penelitian ini merupakan penelitian deskriptif, yaitu hanya terbatas pada usaha mengungkapkan suatu masalah dan keadaan sebagaimana adanya, sehingga hanya sekedar mengungkapkan fakta. Penelitian ini menggunakan data dikumpulkan setelah semua peristiwa yang diperhatikan terjadi (*ex post facto*). Kedua, penelitian ini termasuk penelitian deskriptif-eksploratif yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengungkapkan dan mendeskripsikan variabel-variabel penelitian yaitu partisipasi anggaran, jenis jabatan, tingkat pendidikan, jenis kelamin dan pengalaman kerja. Penelitian

ini dilaksanakan pada Mei dan Juni 2005 dengan mengambil lokasi Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta.

Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah pimpinan unit yang ada di Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan catatan Direktorat Perguruan Tinggi Swasta Dirjen Dikti (www.dikti.com), jumlah Perguruan Tinggi Swasta di DIY sebanyak 78 yang meliputi 38 akademi, 2 politeknik, 5 institut, 18 sekolah tinggi dan 15 universitas. Alasan pemilihan perguruan tinggi swasta adalah anggaran partisipatif lebih mungkin diterapkan di Perguruan Tinggi Swasta daripada di Perguruan Tinggi Negeri (Cahyono, dkk, 2001).

Data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data diperoleh dari hasil penelitian yang dilakukan Purwantini (2005) berupa data partisipasi anggaran, jenis kelamin, tingkat pendidikan, pengalaman bekerja, dan jenis jabatan. Jumlah sampel yang digunakan sama dengan penelitian yang dilakukan Purwantini (2005) yaitu sebanyak 198 orang yang berasal dari 45 Perguruan Tinggi Swasta yang diambil dengan teknik pengambilan sampel secara *random sampling*.

Subjek penelitian ini adalah pimpinan unit yang terlibat dalam penyusunan anggaran seperti: ketua program studi, ketua jurusan, dekan, pembantu dekan, kepala biro dan lain-lain di Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta. Objek penelitian ini adalah perbedaan partisipasi anggaran dengan unit penelitian individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran Perguruan Tinggi Swasta di Daerah Istimewa Yogyakarta.

Analisis Riset

Variabel penelitian ini adalah partisipasi anggaran yang ditunjukkan dari tingkat keikutsertaan manajer dalam mempersiapkan

anggaran dan berpengaruh dalam penentuan pencapaian tujuan anggaran pada pusat pertanggungjawaban (Kenis, 1979). Partisipasi diukur dengan menggunakan instrumen yang digunakan oleh Milani (1975), Asnawi (1997), Yuwono (1999), dan Fitri (2004) dengan Skala Likert yang berskala 1 sampai dengan 5.

2. Menguji persamaan rata-rata populasi dengan kriteria penolakan hipotesis jika probabilitas signifikansi $> 0,05$

Ha: Ada perbedaan rata-rata nilai partisipasi anggaran dari dua kelompok populasi.

Analisis Data

Data akan dianalisis dengan uji *independent sample t test* dengan tujuan untuk mengetahui ada tidaknya perbedaan rata-rata (*mean*) dua kelompok populasi yang saling bebas. Jika nilai rata-rata dua kelompok populasi tersebut tidak berbeda secara statistik maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan partisipasi anggaran. Langkah-langkah pengujian *independent sample t test* adalah:

1. Menguji persamaan varian populasi dengan kriteria penolakan hipotesis jika probabilitas signifikansi $> 0,05$
Ha: Ada perbedaan varian populasi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik responden penelitian ini dapat dirangkum seperti pada tabel di bawah ini. Dari 198 responden, skor maksimal partisipasi anggaran adalah 30 dengan skor rata-rata 20,78. Oleh karena tingkat partisipasi anggaran responden mendekati nilai median (skor 21) maka dapat disimpulkan bahwa tingkat partisipasinya tinggi.

Dilihat dari tingkat pendidikan responden, sebagian besar berpendidikan setingkat S3 (61,1%), dominasi kedua setingkat S2 (26,3%). Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar pejabat struktural dijabat oleh orang-orang yang berpendidikan tinggi.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

		PARTISIP	JK	PENDK	LAMA	JABTN
N	Valid	198	198	198	198	198
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		20,78	,38	3,63	3,32	2,31
Median		21,00	,00	4,00	2,00	3,00
Mode		19	0	4	2	3
Std. Deviation		4,351	,486	,768	3,592	,930
Minimum		6	0	1	0	0
Maximum		30	1	5	28	4

Tabel 2
Statistik Deskriptif Jenis Kelamin

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	L	123	62,1	62,1	62,1
	P	75	37,9	37,9	100,0
	Total	198	100,0	100,0	

Tabel 3
Statistik Deskriptif Jabatan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid lainnya	6	3,0	3,0	3,0
level program studi	41	20,7	20,7	23,7
level jurusan/pusat/bagian	42	21,2	21,2	44,9
level dekanat/biro/lembaga	104	52,5	52,5	97,5
level rektorat	5	2,5	2,5	100,0
Total	198	100,0	100,0	

Dilihat dari jenjang jabatan responden, sebagian besar menjadi pejabat pada level dekanat/biro/lembaga (52,5%), dominasi kedua pada level jurusan/pusat/bagian (21,2%) dan dominasi ketiga level program studi (20,7%). Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar pejabat struktural menjabat pada jenjang manajemen tingkat menengah.

Dilihat dari lama bekerja, sebagian besar responden telah bekerja dua tahun (23,2%), dominasi kedua telah bekerja selama tiga tahun (18,7%) dan dominasi ketiga telah bekerja selama satu tahun (14,6%). Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar pejabat struktural memiliki pengalaman kerja yang rendah.

Tabel 4
Statistik Deskriptif Lama Bekerja

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0	25	12,6	12,6	12,6
1	29	14,6	14,6	27,3
2	46	23,2	23,2	50,5
3	37	18,7	18,7	69,2
4	19	9,6	9,6	78,8
5	17	8,6	8,6	87,4
6	5	2,5	2,5	89,9
7	3	1,5	1,5	91,4
8	3	1,5	1,5	92,9
9	1	,5	,5	93,4
10	1	,5	,5	93,9
11	4	2,0	2,0	96,0
12	4	2,0	2,0	98,0
13	1	,5	,5	98,5
16	1	,5	,5	99,0
22	1	,5	,5	99,5
28	1	,5	,5	100,0
Total	198	100,0	100,0	

Tabel 5
Hasil Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
partisip	Equal variances assumed	,676	,412	-1,930	196	,055	-1,258	,652	-2,542	,027
	Equal variances not assumed			-1,979	139,132	,050	-1,258	,635	-2,514	-,001

Tingkat Partisipasi Anggaran Berdasarkan Tingkat Pendidikan

Dengan menggunakan uji *independent samples test*, dilakukan dua tahap pengujian. Pertama, uji kesamaan varian dan kedua, uji beda rata-rata. Hasil *levene's test for equality variance* diperoleh nilai $F = 0,676$ dengan *sign value* sebesar $0,412$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa kedua varian populasi tersebut identik gagal ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa varian kedua populasi tersebut adalah benar-benar identik atau sama.

Kedua, dilakukan pengujian perbedaan nilai rata-rata kedua kelompok sampel. Dari hasil output *equal variances assumed*, diperoleh nilai $t = -1,930$ dengan *sign value* sebesar $0,055$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berpendidikan tinggi dan rendah berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berpendidikan tinggi dan rendah adalah benar-benar sama. Berdasarkan pengujian yang kedua ini dapat ditarik kesimpulan akhir bahwa tidak ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari tingkat pendidikan.

Penolakan terhadap H1 ini menunjukkan bahwa perbedaan tingkat pendidikan tidak menyebabkan perbedaan partisipasi anggaran. Seseorang yang berpendidikan tinggi maupun berpendidikan rendah mempunyai tingkat partisipasi anggaran yang sama. Tingkat keterlibatan dalam penyusunan anggaran, perasaan puas ketika dilibatkan dalam penyusunan anggaran, frekuensi pemberian

pendapat, besarnya pengaruh, tingkat kepentingan sumbangan yang berikan dalam penyusunan anggaran dan frekuensi atasan dalam meminta pendapat dari bawahan tidak berbeda antara yang berpendidikan tinggi maupun rendah. Hasil penelitian ini dimungkinkan karena tingkat pendidikan responden sebagian besar S2 dan S3. Jenjang pendidikan ini termasuk tingkat tinggi sehingga mereka mempunyai pengetahuan yang memadai untuk terlibat dalam penyusunan anggaran.

Tingkat Partisipasi Anggaran Berdasarkan Jenis Kelamin

Dengan menggunakan uji *independent samples test*, dilakukan dua tahap pengujian. Pertama, uji kesamaan varian dan uji beda rata-rata. Jenis kelamin dibedakan menjadi dua: kelompok laki-laki dan perempuan. Hasil *levene's test for equality variance* diperoleh nilai $F = 0,014$ dengan *sign value* sebesar $0,907$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa kedua varian populasi berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa varian kedua populasi tersebut adalah benar-benar identik atau sama.

Kedua, dilakukan pengujian perbedaan rata-rata nilai sampel. Dari hasil output *equal variances assumed*, diperoleh nilai $t = -0,392$ dengan *sign value* sebesar $0,696$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berjenis kelamin laki-laki dan perempuan berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berjenis kelamin laki-laki dan

perempuan adalah benar-benar sama. Berdasarkan pengujian yang kedua ini dapat ditarik kesimpulan akhir bahwa tidak ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari jenis kelamin.

Penolakan H2 ini menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan partisipasi anggaran ditinjau dari jenis kelamin. Pimpinan unit kerja

yang berjenis kelamin pria maupun wanita memiliki tingkat partisipasi yang sama. Hasil temuan ini mendukung pendapat Robbin (2003) bahwa variabel jenis kelamin mempengaruhi tingkat partisipasi masih bersifat kontroversial. Hal ini membuktikan wanita mengalami peningkatan partisipasi dalam penyusunan anggaran.

Tabel 6
Hasil Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
PARTISIP	Equal variances assumed	.014	.907	-.392	196	.696	-.25	.639	-1.510	1.010
	Equal variances not assumed			-.394	158.609	.694	-.25	.636	-1.507	1.006

Tingkat Partisipasi Anggaran Berdasarkan Jenis Jabatan

Dengan menggunakan uji *independent samples test*, dilakukan dua tahap pengujian. Pertama, uji kesamaan varian dan uji beda rata-rata. Jenis jabatan dikelompokkan menjadi dua: kelompok jabatan struktural dan non-struktural. Hasil *levene's test for equality variance* diperoleh nilai F = 2,399 dengan *sign value* sebesar 0,123. Oleh karena *sign value* > 0,05, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan varian populasi berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa varian kedua populasi tersebut adalah benar-benar sama.

Kedua, dilakukan pengujian perbedaan rata-rata nilai sampel. Dari hasil output *equal*

variances assumed, diperoleh nilai t = 0,123 dengan *sign value* sebesar 0,902. Oleh karena *sign value* > 0,05, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang memiliki jabatan struktural dan non-struktural berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang memiliki jabatan struktural dan non-struktural adalah benar-benar sama. Berdasarkan pengujian yang kedua ini dapat ditarik kesimpulan akhir bahwa tidak ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari jenis jabatan.

Tabel 7
Hasil Independent Samples Test

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
partisip	Equal variances assumed	2,399	,123	,123	196	,902	,081	,660	-1,221	1,383
	Equal variances not assumed			,127	138,579	,899	,081	,639	-1,182	1,345

Penolakan H3 menunjukkan bahwa jenjang jenis tidak mengakibatkan perbedaan partisipasi dalam penyusunan anggaran. Setiap pimpinan unit yang memiliki jabatan struktural akademik maupun struktural non akademik mempunyai tingkat keterlibatan yang sama sesuai dengan anggaran unit kerja masing-masing. Temuan ini tidak mendukung teori Siegel dan Marconi (1989) yang menemukan bahwa struktur organisasi mempunyai pengaruh yang berbeda terhadap tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran. Struktur organisasi yang menyebabkan munculnya jenis jabatan dan yang berarti juga menunjukkan tanggung jawab serta kewenangan tidak membuktikan adanya perbedaan tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran. Jenis jabatan stuktural yaitu yang berkaitan dengan kegiatan akademik (kepala program studi sampai dengan dekan) dan jabatan akademik non struktural seperti kepala biro, kepala lembaga, dan lain-lain mempunyai tingkat partisipasi yang sama dalam penyusunan anggaran.

Tingkat Partisipasi Anggaran Berdasarkan Pengalaman Bekerja

Dengan menggunakan uji *independent samples test*, dilakukan dua tahap pengujian.

Pertama, uji kesamaan varian dan uji beda rata-rata. Pengalaman bekerja dibedakan menjadi dua: kelompok berpengalaman tinggi dan rendah. Hasil *levene's test for equality variance* diperoleh nilai $F = 1,168$ dengan *sign value* sebesar $0,281$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan varian populasi berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa varian kedua populasi tersebut adalah benar-benar sama.

Kedua, dilakukan pengujian perbedaan rata-rata nilai sampel. Dari hasil output *equal variances assumed*, diperoleh nilai $t = 0,923$ dengan *sign value* sebesar $0,357$. Oleh karena *sign value* $> 0,05$, maka hipotesis yang mengatakan bahwa ada perbedaan rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berpengalaman tinggi dan rendah berhasil ditolak. Hal ini dapat disimpulkan bahwa rata-rata nilai partisipasi anggaran dari kelompok yang berpengalaman tinggi dan rendah adalah benar-benar sama. Berdsarkan pengujian yang kedua ini dapat ditarik kesimpulan akhir bahwa tidak ada perbedaan tingkat partisipasi anggaran ditinjau dari pengalaman kerja.

Tabel 8
Hasil Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
partisip	Equal variances assumed	1,168	,281	,923	191	,357	,643	,697	-,732	2,017
	Equal variances not assumed			,862	89,149	,391	,643	,746	-,839	2,125

Penolakan H4 menunjukkan bahwa pimpinan unit yang berpengalaman maupun yang belum berpengalaman dapat terlibat dalam penyusunan anggaran dengan tingkat partisipasi yang sama. Temuan ini tidak

mendukung pendapat Robbin (2003) yang mengatakan bahwa senioritas berpengaruh pada perilaku dan produktivitas seseorang di masa depan. Semakin senior atau berpengalaman seseorang pimpinan unit,

semakin tinggi keterlibatannya dalam penyusunan anggaran tidak terbukti.

PENUTUP

Simpulan

Dari hasil analisis data dengan menggunakan uji independent sample t, ditemukan bahwa tidak ada perbedaan dalam partisipasi anggaran yang dievaluasi dari tingkat pendidikan, jenis kelamin, pekerjaan, dan pengalaman kerja.

Implikasi dan Keterbatasan

Tingkat partisipasi anggaran pimpinan unit yang ada di Perguruan Tinggi Swasta tidak ditentukan oleh tinggi rendahnya tingkat pendidikan, perbedaan jenis kelamin, tingkat pengalaman bekerja dan perbedaan jenjang jabatan. Dengan demikian, hasil penelitian ini berimplikasi bahwa setiap pimpinan unit mulai dari yang terendah sampai yang tinggi dapat dilibatkan dalam penyusunan anggaran sesuai dengan kapasitasnya karena mereka memiliki informasi penting dan relevan dalam penyusunan anggaran.

Ada keterbatasan penelitian yang perlu diungkap. Pemahaman orang mengenai pengertian partisipasi dapat berbeda-beda yang disebabkan tingkat pendidikan responden. hal ini akan berakibat pada ketepatan responden dalam mengisi kuesioner.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, J. 1998. Penyelenggaraan Manajemen Keuangan di Lingkungan Perguruan Tinggi. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol.2. No. 1. pp. 50 – 65.
- Asnawi, M. 1997. *Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, dan Keterlibatan Pekerjaan Pengaruhnya terhadap Senjangan Anggaran*. Tesis. Program Magister Sains Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi. Universitas Gajah Mada Yogyakarta.
- Cahyono, D., Mulyono, Agung dan Lesmana, Sukma 2001. Pengaruh Politik dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Perguruan Tinggi Swasta), *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 3. No. 3. pp. 543 – 561.
- Chabotar, J.K. 1995. *Managing Partisipative in Higher Education – Cover Story*. Change. With Furl Net. Get Started Now.
- Cludts, S. 1999. Organisation Theory and the Ethics of Participation. *Journal of Business Ethics*. No.21. pp. 157 – 171.
- Douglas, P.C dan Wier, B. 2000. Integrating Ethical Dimensions into a Model of Budgetary Slack Creation. *Journal of Business Ethics*. No.28. pp. 267 – 277.
- Dunk, A.S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*. Vol 60. No 2. pp. 400 – 410.
- Fattah. 2003. *Landasan Manajemen Pendidikan*. Edisi Enam. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Fitri, Y. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi VII*. Bali, 2-3 Desember 2004.
- Hunger, J.D. dan Wheelen, T.L., 2003. *Strategic Management*, Fifth edition, Addison – Wesley Publishing Company. Inc.
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*. Vol. LIV. No. 4. pp.707 – 721.
- Merchant, K.A. 1981. The Design of the Corporate Budgeting System:

- Influences on Managerial Behavior and Performance. *The Accounting Review*. Vol. LVI. No.4. Oktober. pp. 813 – 829.
- Milani, K. 1975. the Relationship in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*. pp. 274 – 284.
- Mulyasa. 2003. *Manajemen Berbasis Sekolah: Konsep, Startegi dan Implementasi*. Bandung : PT Remaja Rosdakarya.
- Onsi, M. 1973. Factor Analysis of Behavioral Variabels Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*. (48). Pp. 535 – 548.
- Purwantini, C. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, dan Etika Individu Terhadap Senjangan Anggaran. Tesis. Malang: Universitas Brawijaya
- Robbin, S.P. 2003. *Perilaku Organisasi*. Edisi Indonesia. Jakarta: PT. Indeks.
- Sekaran, U. 2003. *Research Methods for Business*. Fourth Edition. USA : John Wiley & Sons, Inc.
- Shim, J.K. dan Siegel, J.G. 1994. *Budgeting Basics and Beyond: A Complete Step by Step Gude for Nonfinancial Managers*. USA : Prentice Hall.
- Siegel G. dan Marconi, H.R. 1989. *Behavioral Accounting*. USA: South Western Publishing Co.
- Yuwono, I.B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 1. No.1. h. 37 – 55.
- www.dikti.com