

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN, ASIMETRI INFORMASI,
KAPASITAS INDIVIDU, DAN KEJELASAN SASARAN ANGGARAN
TERHADAP POTENSI TERJADINYA *BUDGETARY SLACK***

**Luh Gede Ardi Tresnayani¹
Gayatri²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: arditresnayani@yahoo.co.id/ telp: +62 81 547 224 468

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap potensi terjadinya *budgetary slack*. Penelitian ini dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD Kabupaten Bangli. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan jumlah sampel 108 responden. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Hasil analisis penelitian ini menunjukkan partisipasi anggaran dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap potensi terjadinya *budgetary slack*. Sebaliknya asimetri informasi dan kapasitas individu menunjukkan hubungan positif terhadap potensi terjadinya *budgetary slack*.

Kata kunci: anggaran, asimetri informasi, *budgetary slack*

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of budget participation, information asymmetry, the capacity of individuals, and the clarity of the budget targets for potential budgetary slack. This research was conducted at the regional work units Bangli regency. The population in this study are all SKPD Bangli. The sample in this study using purposive sampling method with a sample of 108 respondents. This study uses data collection using questionnaires. The analysis technique used is multiple linear regression. Results of this analysis indicate budget participation and budget goal clarity negatively affect the potential budgetary slack. Instead the results of the analysis of asymmetry of information and the capacity of individuals showed a positive relationship to the potential budgetary slack.

Keywords: budget, information asymmetry, *budgetary slack*

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan salah satu komponen penting dalam perencanaan organisasi.

Anggaran memiliki fungsi yang sama dengan manajemen yaitu fungsi perencanaan (*planning*), fungsi pelaksanaan (*actuating*), dan fungsi pengawasan (*controlling*).

Anggaran membatasi tindakan organisasi karena anggaran menetapkan batasan terhadap apa yang dapat dibeli dan berapa banyak yang dapat dibelanjakan. Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu menentukan tingkat kebutuhan masyarakat, seperti listrik, air bersih, kualitas kesehatan, pendidikan, dan lain sebagainya agar terjamin secara layak. Tingkat kesejahteraan masyarakat dipertaruhkan oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang dibuat. Penyusunan anggaran adalah suatu tugas yang bersifat teknis. Penyusunan anggaran pada sektor publik sedikit lebih rumit dibandingkan dengan sektor swasta.

Proses penyusunan anggaran sektor publik ada dua metode yaitu metode *top down* dan *bottom up*. *Top down* merupakan metode penyusunan anggaran yang dilaksanakan dari tingkat atas ke tingkat yang bawah sedangkan *bottom up* merupakan metode penyusunan anggaran yang dilaksanakan dari tingkat bawah ke tingkat yang paling. Proses penyusunan anggaran yang digunakan pemerintah adalah metode *bottom up*. Proses penyusunan anggaran yang dilakukan pemerintah dilakukan melalui musrenbang (Musyawarah Rencana Pembangunan). Musrenbang dilakukan dari tingkat desa, hingga tingkat nasional (Pemerintah Pusat Jakarta). Tahapan Musrenbang sebagai berikut: *pertama*, musrenbang yang dilakukan pada tingkat desa atau kelurahan (Musrenbang Kelurahan). Hal-hal yang dibicarakan dalam musrenbang adalah kebutuhan yang diperlukan masyarakat desa atau kelurahan tersebut untuk dapat direncanakan dan dibantu dari pemerintah; *kedua*, musrenbang yang dilakukan pada tingkat kecamatan (Musrenbang Kecamatan) yang membicarakan apakah permintaan dan keinginan dari masyarakat pada setiap

kelurahan sesuai dengan yang benar-benar dibutuhkan masyarakat; *ketiga*, musrenbang yang dilakukan pada tingkat kabupaten (Musrenbang Kabupaten) yang membicarakan apakah permintaan dan keinginan dari masyarakat sesuai dengan yang benar-benar dibutuhkan masyarakat; *keempat*, musrenbang yang dilaksanakan pada tingkat provinsi (Musrenbang tingkat Provinsi) dilakukan untuk mengkaji apakah perencanaan yang dibuat oleh masing-masing kabupaten sesuai dengan visi misi presiden serta apakah sesuai dengan RPJMD (Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah) yang telah disepakati; *kelima*, musrenbang yang dilakukan tingkat nasional (Musrenbang Nasional) merupakan musyawarah yang dilakukan untuk mengkaji ulang apa yang telah dipersiapkan masing-masing provinsi dan melihat kecukupan dana publik yang tersedia.

Anggaran menjadi fokus utama bagi aktivitas perencanaan jangka pendek yaitu satu tahun dan menjadi dasar bagi sistem pengendalian organisasi. Kinerja pemerintah dilihat dari seberapa besar kemampuan pemerintah dalam melaksanakan berbagai tugas pemerintahan yang menjadi wewenangnya. Sebagai wujud dari akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, diperlukan kewajiban pertanggungjawaban mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaan atas tugas dan fungsinya dalam mewujudkan visi dan misi serta tujuan yang telah ditetapkan sehingga dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat yang ditetapkan dalam bentuk penetapan anggaran. Hal ini diperlukan agar optimalisasi dalam pelayanan publik menjadi prioritas utama karena masih ditemui banyak keluhan masyarakat mengenai pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan kebutuhan dan skala

prioritas masyarakat serta berbagai bentuk pengalokasian anggaran yang kurang mencerminkan aspek ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam pengelolaan anggaran (Mardiasmo, 2002).

Penilaian kinerja pemerintah berdasarkan pada tercapai tidaknya target anggaran. Hal itu akan mendorong bawahan untuk menciptakan *slack*. Menyatakan *slack* merupakan penggelembungan anggaran (Ikhsan dan Ishak, 2005:176). *Slack* merupakan selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan suatu tugas secara efisien dengan jumlah sumber daya yang lebih besar yang diperlukan bagi tugas tersebut. Agen menciptakan *slack* agar lebih mudah dalam pencapaian targetnya. Agen menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi input yang diperlukan untuk mendapatkan suatu unit output. Berpendapat semakin ketat sebuah anggaran maka semakin kecil kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran/*slack*, sebaliknya jika anggaran disusun secara fleksibel maka kemungkinan terjadinya *slack* anggaran ini semakin besar (Ajibolade dan Opeyemi, 2013).

Salah satu penyebab terjadinya *budgetary slack* adalah adanya asimetri informasi. Informasi anggaran yang diterima oleh manajemen puncak memungkinkan untuk mendeteksi *slack*. Namun, hal ini tidak menghalangi menggunakan *slack* di tingkat divisi atau manajemen tingkat bawah (Onsi, 1973). Mengatakan kehadiran dan konsekuensi dari asimetri informasi pada suku bunga dan kebijakan

pembangunan yang ditujukan untuk mengurangi ketidak efisienan dalam alokasi kredit dan pembangunan keuangan sangat penting (Crowford *et al.*, 2013).

Asimetri informasi menurut teori keagenan merupakan suatu keadaan dimana bawahan memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan atasannya. Hal tersebut menyebabkan prinsipal tidak mampu menentukan usaha yang dilakukan agen apakah memang benar-benar optimal. Anggaran yang dilaporkan haruslah sesuai dengan kinerja yang diharapkan atau sesuai dengan tujuan organisasi. Namun karena informasi bawahan lebih baik dari pada atasan, maka bawahan mengambil kesempatan dalam partisipasi penganggaran dengan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi agen, serta membuat anggaran yang mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran (dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan). Oleh karena terdapat asimetri informasi, maka proses penyusunan anggaran secara partisipasi sangat dibutuhkan. Semakin tinggi asimetri informasi yang terjadi maka akan semakin tinggi juga kesenjangan anggaran (*budgetary slack*) yang terjadi (Dunk, 1993).

Penyusunan anggaran secara partisipatif dapat menjadi tempat pertukaran informasi. Baik antara atasan dengan bawahan atau kepala bagian dengan pegawai atau kepala sub bagian (secara vertikal), maupun antara kepala sub bagian (secara horizontal). Semakin besar asimetri informasi, semakin besar dibutuhkan partisipasi dalam proses penganggaran.

Variabel lain yang mempunyai pengaruh terhadap potensi terjadinya kecenderungan untuk melakukan *budgetary slack* adalah partisipasi anggaran.

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan terhadap agen yang membuatnya. Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan individu dalam pelaksanaan proses penyusunan anggaran, tugas kerja yang harus dilaksanakan untuk periode tertentu.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Brownell dan Mc Innes (1986) melakukan penelitian pada tiga perusahaan manufaktur menggunakan sampel 224 manajer tingkat menengah. Membuktikan bahwa partisipasi tidak meningkatkan kinerja manajerial melalui peningkatan motivasi. Dalam proses penyusunan anggaran, manajer mengusulkan anggaran dan atasan mengalokasikan sumber daya berdasarkan tujuan dari proyek. Sangat mungkin bahwa manajer akan menggunakan banyak strategi untuk mendapatkan dana maksimal dalam proses penganggaran (Huang dan Chen, 2009).

Young (1985) telah menguji secara empiris bahwa *budgetary slack* terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar atau melaporkan pendapatan yang lebih rendah. Hasil penelitian Young (1985) menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, maka bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*.

Hasil penelitian diatas tidak konsisten dengan hasil penelitian Dunk (1993) tentang hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack* yang dilakukan di Sydney,

Australia dengan menggunakan informasi antara bawahan dan atasan serta *budget emphasis* yang digunakan atasan untuk menilai kinerja bawahan. Hasil penelitian ini, menemukan bahwa interaksi antara partisipasi, asimetri informasi dan *budget emphasis* mempunyai hubungan yang negatif dengan *budgetary slack* dengan korelasi yang signifikan. Hal ini terjadi ketika partisipasi, asimetri informasi dan *budget emphasis* tinggi maka *budgetary slack* menjadi rendah dan sebaliknya apabila partisipasi, asimetri informasi dan *budget emphasis* rendah maka *budgetary slack* menjadi tinggi.

Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Terkait dalam proses penganggaran, maka individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengalokasikan sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack*. Kapasitas atau kemampuan individu adalah kesanggupan atau kecakapan yang berarti bahwa seseorang yang memiliki kecakapan atau kesanggupan untuk mengerjakan sesuatu yang diwujudkan melalui tindakannya untuk meningkatkan produktifitas kerja. Kemampuan kerja berhubungan dengan kondisi psikologis seseorang terhadap pekerjaan yang akan dilaksanakan. Kondisi ini sifatnya sangat subjektif karena menyangkut motif individu atau perasaan seseorang, artinya seseorang bisa merasakan sesuatu hal yang menguntungkan atau tidak memberikan kepuasan sesuai dengan keadaan emosi seseorang yang mempersepsikan kondisi kerja yang ada.

Anggaran dan proses penganggaran memiliki dampak langsung dan menentukan yang mempengaruhi perilaku manusia (Suartana, 2010:139). Norma yang dianut individu memandang suatu permasalahan sebagai sesuatu yang baik atau tidak baik, jujur atau tidak jujur. Perempuan dan laki-laki memiliki karakteristik kepribadian yang berbeda. Karakteristik yang maskulin dan keras, sangat lekat dengan laki-laki sedangkan karakteristik yang feminim dan kelembutan lekat dengan perempuan. Karakteristik ini diyakini mempengaruhi keduanya dalam pengambilan keputusan atau dalam memimpin suatu organisasi (Yuhertina, 2011).

Senjangan anggaran pada sektor publik seharusnya dijadikan perhatian lebih karena sistem penganggaran memiliki beberapa karakteristik. Salah satu karakteristik anggaran adalah kejelasan sasaran anggaran. Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Sasaran anggaran pada instansi pemerintah daerah tercakup dalam rencana strategik daerah (Renstrada) dan program pembangunan daerah (Propeda). Sehingga setelah mengetahui sasaran anggaran yang jelas, senjangan anggaran dapat diminimalisir (Kridawan dan Amir, 2014).

Mengatakan jika dilihat dari alat ukur finansial berupa anggaran, masih terdapat ketidaktepatan dalam menentukan input, yang pada akhirnya tidak menunjukkan efisiensi dan efektivitas anggaran (Yeyen, 2013). Mengatakan pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan pelaksanaan APBD, baik dalam bentuk laporan keuangan maupun laporan kinerja (Mursyidi, 2009:13). Konsep yang digunakan

pemerintah adalah anggaran berbasis kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja ini diperlukan adanya: indikator kinerja, khususnya *output* (keluaran) dan *outcome* (hasil). Tolok ukur keberhasilan sistem anggaran berbasis kinerja adalah *performance* atau prestasi dari tujuan atau hasil anggaran dengan menggunakan dana secara efisien. Dengan membangun suatu sistem penganggaran yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan anggaran tahunan akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia dengan hasil yang diharapkan. Pengukuran kinerja pemerintah dilakukan dengan hasil kinerja atau pencapaian kinerja 100%. Permasalahan yang sering terjadi di lapangan menunjukkan bahwa bawahan dalam menetapkan anggaran sering terjadi selisih, dimana anggaran biaya yang ditetapkan dalam penyusunan anggaran lebih besar daripada realisasi anggaran.

Hal ini dijelaskan dalam Tabel 1 menunjukkan bahwa kinerja SKPD kurang optimal, terbukti dalam penetapan anggaran belanja langsung dari tahun 2011-2014 pada SKPD dalam lingkup Kabupaten Bangli terjadi selisih antara anggaran yang ditetapkan dengan anggaran yang terealisasi. APBD Kabupaten Bangli mencerminkan adanya *budgetary slack*, karena realisasi anggaran pendapatan daerah 2011-2014 selalu lebih tinggi daripada anggaran pendapatan daerah yang ditetapkan. Sedangkan, realisasi anggaran belanja daerah selalu lebih rendah daripada anggaran belanja daerah yang ditetapkan. Banyak faktor yang menyebabkan terjadinya selisih, diduga seringkali bawahan dalam memberikan informasi yang biasa atau kurangnya keterlibatan atasan dalam penyusunan anggaran, dimana faktor-faktor tersebut berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

Tabel 1.
Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
Kabupaten Bangli Tahun 2010-2014

Uraian	Tahun									
	2010		2011		2012		2013		2014	
	(Rp'000)	%	(Rp'000)	%	(Rp'000)	%	(Rp'000)	%	(Rp'000)	%
Pendapatan Asli Daerah	16.252.951	94,5	22.963.266	104,3	40.751.049	104,4	56.661.569	122,5	76.141.461	115,3
Pendapatan Transfer	459.325.575	100,1	34.070	97,3	570.709.671	100,2	645.149.424	102,5	716.286.217	100,0
Lain-lain Pendapatan yang Sah	-	-	-	-	11.257.543	100,0	1.093.035	22,9	1.220.000	70,7
Jumlah Pendapatan	475.578.526	99,9	543.397.29	97,6	622.718.265	100,3	702.904.029	103,3	793.647.679	101,2
Belanja Operasi	375.478.023	90,6	422.424.503	94,7	507.893.226	92,0	587.608.232	87,4	688.607.757	87,7
Belanja Modal	68.608.586	79,3	114.687.923	89,9	82.304.927	91,6	62.762.964	85,3	70.217.269	79,0
Belanja Tak Terduga	997.375	52,6	1.115.313	73,2	210.886	25,2	-	-	1.131.142	18,1
Belanja Transfer/Bagi Hasil Ke Desa	25.615.927	93,9	36.677.793	99,1	1.787.355	97,7	1.972.461	100,0	2.420.830	100,0
Jumlah Belanja dan Transfer	470.699.912	88,8	574.905.533	93,9	592.232.375	91,8	652.343.658	87,0	762.376.998	86,4
Surplus/ (Defisit)	4.878.614	(9,1)	(31.508.237)	56,7	30.485.889	(128,9)	50.560.371	(72,9)	31.270.680	1,7
Penerimaan Pembiayaan	54.390.211	100,0	58.953.085	100,0	24.780.388	100,0	54.132.910	72,8	101.336.096	98,4
Pengeluaran Pembiayaan	800.000	100,0	2.664.621	76,9	1.133.363	99,3	4.489.815	89,9	4.500.000	100,0
Pembiayaan Netto	53.590.211	100,0	56.288.621	101,4	23.647.020	100,0	49.643.095	71,6	96.836.096	57,7
SIPLA	58.468.825		24.780.383		54.132.910		100.203.466		128.106.777	

Sumber: Bagian Keuangan Setda Kabupaten Bangli (2015)

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan pelaksanaan pada proses penyusunan suatu anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sancita (2014) menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap *Budgetary Slack*. Hasil penelitian yang dilakukan Adrianto (2008), Andi (2010), Djasuli (2011),

Sandrya (2013), Reno (2013), Erni (2014), Nitiari (2014), dan Novia (2015) menunjukkan variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Elfi (2013), Wisnu (2014), Sri Muliani (2014), Surya (2014), dan Purmita (2014) membuktikan partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Partisipasi anggaran dapat mempengaruhi tingkat penurunan potensi terjadinya *budgetary slack*, hal ini ditandai dengan komunikasi yang baik didalam organisasi publik sehingga bawahan dalam organisasi tersebut tidak terdorong untuk menciptakan *budgetary slack*.

H₁: Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

Semakin tinggi asimetri informasi yang ada, maka akan semakin tinggi juga *budgetary slack* yang terjadi. Hasil penelitian yang dilakukan Dwi dan Lidya (2010) membuktikan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Surya (2014), Purmita (2014), dan Wisnu (2014) menunjukkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

H₂: Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki cukup pengetahuan akan mampu mengelola sumber daya secara optimal, dengan demikian dapat memperkecil *budgetary slack*. Hasil penelitian yang dilakukan Budi (2009) menunjukkan kapasitas individu berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

Berbeda dengan hasil penelitian Shinta (2006) dan Hapsari (2011) kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

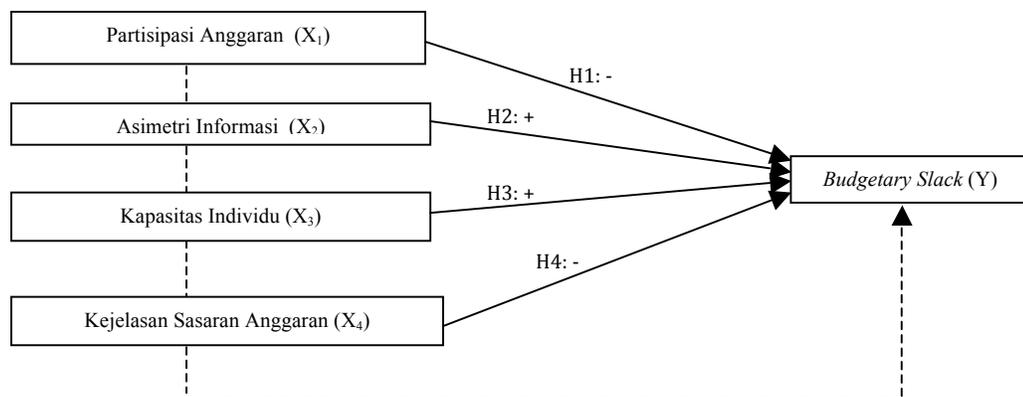
H₃: Kapasitas individu berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Hasil penelitian yang dilakukan Kridawan dan Amir (2014) dan Adi (2014) membuktikan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap senjangan anggaran. Berbeda dengan hasil penelitian Krisna (2014), dan Triadhi (2013) menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Sasaran anggaran yang jelas, penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran akan memiliki informasi yang cukup mengenai sasaran anggaran yang akan dicapai daripada tidak adanya kejelasan sasaran anggaran. Sehingga kejelasan sasaran anggaran akan berpengaruh terhadap penurunan senjangan anggaran.

H₄: Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*.

METODE PENELITIAN

Kerangka berpikir penelitian ini adalah sebagai berikut.



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Sumber: data primer diolah, (2015)

Keterangan:

_____ Pengaruh secara parsial
 ----- Pengaruh secara simultan

Tabel 2.
Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli

No.	Nama SKPD
1	Sekretariat Daerah
2	Sekretariat DPRD
3	Inspektorat
4	Badan Kepegawaian Daerah
5	Badan Kesatuan Bangsa, Politik, dan Perlindungan Masyarakat
6	Badan Lingkungan Hidup
7	Badan Pemberdayaan Masyarakat dan Pemerintahan Desa
8	Badan Pemberdayaan Perempuan dan Keluarga Berencana
9	Badan Penanggulangan Bencana Daerah
10	Badan Perencanaan Pembangunan Daerah dan Penanaman Modal
11	Dinas Kebudayaan dan Pariwisata
12	Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil
13	Dinas Kesehatan
14	Dinas Koperasi dan Usaha Mikro, Kecil Menengah
15	Dinas Pekerjaan Umum
16	Dinas Pendapatan Daerah/Pasedahan Agung
17	Dinas Pendidikan Pemuda dan Olah Raga
18	Dinas Perhubungan, Komunikasi dan Informasi
19	Dinas Perindustrian dan Perdagangan
20	Dinas Pertanian, Perkebunan dan Kehutanan
21	Dinas Peternakan dan Perikanan Darat
22	Dinas Sosial, Tenaga Kerja dan Transmigrasi
23	Dinas Tata Kota
24	Kantor Camat Bangli
25	Kantor Camat Kintamani
26	Kantor Camat Susut
27	Kantor Camat Tembuku
28	Kantor Ketahanan Pangan
29	Kantor Lurah Bebalang
30	Kantor Lurah Cempaga
31	Kantor Lurah Kawan
32	Kantor Lurah Kubu
33	Kantor Pelayanan Perizinan
34	Kantor Perpustakaan, Arsip dan Dokumentasi
35	Rumah Sakit Umum Daerah
36	Satuan Polisi Pamong Praja

Sumber: Badan Kepegawaian Daerah Kabupaten Bangli (2015)

Penelitian ini dilakukan pada seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Bangli yang berjumlah 36, yang dirinci pada Tabel 2. Obyek penelitian ini adalah partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack* berlokasi di SKPD Kabupaten Bangli.

Variabel bebas dalam penelitian ini ada 4 (empat), yaitu: partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran. Indikator partisipasi anggaran (X_1) diukur dengan 3 indikator, yaitu: *pertama*, keikutsertaan dalam penyusunan usulan kegiatan; *kedua*, keterlibatan dalam pembahasan usulan dengan tim anggaran; *ketiga*, kontribusi dalam penyusunan anggaran. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang dikembangkan dari penelitian Sandrya (2013). Asimetri informasi merupakan salah satu faktor penyebab terjadinya *budgetary slack*. Kesempatan berpartisipasi digunakan agen untuk membuat *budgetary slack* agar agen terlihat meningkatkan kinerjanya. Indikator asimetri informasi (X_2) diukur dengan 4 indikator, yaitu: *pertama*, kecukupan informasi; *kedua*, kualitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan kualitas informasi; *ketiga*, kuantitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan banyaknya informasi; *keempat*, pemahaman informasi.

Kapasitas individu merupakan kemampuan seseorang dalam menjalankan tugas yang diberikan, yang terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, pelatihan, dan pengalaman. Indikator kapasitas individu (X_3) diukur dengan 3 indikator, yaitu: *pertama*, pendidikan; *kedua*, pelatihan; *ketiga* pengalaman. Instrumen kapasitas individu berupa kuesioner yang dikembangkan dari

penelitian Sandrya (2013). Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencapaian anggaran tersebut. Kejelasan sasaran anggaran memberikan kepastian kepada pelaksana anggaran untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan maupun kegagalan selama melaksanakan tugasnya untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Alat ukur yang digunakan untuk mengukur partisipasi anggaran diambil dari alat ukur yang dikembangkan dan digunakan dari penelitian Krisna (2014).

Tabel 3.
Definisi Operasional Variabel

Variabel	Indikator
Partisipasi Anggaran (X ₁)	✓ Keikutsertaan dalam penyusunan usulan kegiatan.
	✓ Keterlibatan dalam pembahasan usulan dengan tim anggaran.
	✓ Kontribusi dalam penyusunan anggaran.
Asimetri Informasi (X ₂)	✓ Kecukupan informasi.
	✓ Kualitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan kualitas informasi.
	✓ Kuantitas informasi yaitu informasi yang mampu memenuhi kebutuhan banyaknya informasi.
	✓ Pemahaman informasi.
Kapasitas Individu (X ₃)	✓ Pendidikan.
	✓ Pelatihan.
	✓ Pengalaman.
Kejelasan Sasaran Anggaran (X ₄)	✓ Pengetahuan yang dimiliki oleh pembuat anggaran.
	✓ Mengetahui bagaimana memanfaatkan sumber-daya perusahaan.
	✓ Pengalaman terkait dengan peran serta manajer dalam penyusunan anggaran.
	✓ Pelatihan yang diperoleh oleh pembuat anggaran.
<i>Budgetary Slack</i> (Y)	✓ Jumlah anggaran pendapatan yang dibuat lebih rendah dari seharusnya.
	✓ Jumlah anggaran belanja yang lebih tinggi dari seharusnya.

Sumber: data primer diolah, (2015)

Variabel terikat sering disebut variabel output, kriteria, konsekuen. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *budgetary slack*. *Budgetary slack* adalah usaha masing-masing pejabat struktural dalam penganggaran daerah yang termotivasi untuk mencapai target dengan lebih mudah. Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner yang dikembangkan oleh Sandrya (2013). Indikator *budgetary slack* (Y) adalah jumlah anggaran pendapatan yang dibuat lebih rendah dari seharusnya dan jumlah anggaran belanja yang lebih tinggi dari seharusnya. Definisi operasional dan indikator variabel secara ringkas dapat dilihat pada Tabel 3.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Dalam penelitian ini, data kuantitatif diperoleh dari data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan bentuk kuesioner yang mengacu pada pengukuran variabel yang digunakan.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui kuesioner yang telah disebar pada SKPD Kabupaten Bangli. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data mengenai anggaran dan realisasinya dan gambaran umum SKPD Kabupaten Bangli.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh SKPD Kabupaten Bangli yang terdiri dari 36 SKPD. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, dengan kriteria: *pertama*, telah menjabat minimal satu tahun; *kedua*, terlibat langsung dalam penyusunan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban

anggaran. Sampel dalam penelitian ini terdiri dari seluruh Kepala Dinas, Sekretaris, Kepala Bidang, Kepala Sub Bidang, dan Kepala Seksi SKPD Kabupaten Bangli.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dilakukan menggunakan kuesioner, wawancara, dan observasi. Observasi dilakukan melalui pengamatan pada anggaran tahun sebelumnya dan proses penganggaran yang bersumber dari Bagian Keuangan Sekretariat Daerah Kabupaten Bangli, jurnal-jurnal yang terkait, dan hasil-hasil penelitian sebelumnya.

Penelitian ini dianalisis menggunakan regresi linier berganda untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Analisis ini digunakan untuk menjawab bagaimana pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*. Persamaan regresinya dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y : *Budgetary Slack*
- α : Konstanta
- X₁ : Variabel Partisipasi Anggaran
- X₂ : Variabel Asimetri Informasi
- X₃ : Variabel Kapasitas Individu
- X₄ : Variabel Kejelasan Anggaran
- ε : Standar Error
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$: Koefisien Regresi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas dilakukan untuk mengetahui variabel bebas dan terikat memiliki distribusi normal

atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data yang normal atau mendekati normal, apabila tidak normal maka prediksi yang dilakukan dengan data tersebut dapat memberikan hasil menyimpang. Uji normalitas yang peneliti gunakan adalah dengan analisis statistik, yaitu uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov (K-S Test)*. Data populasi dapat dikatakan berdistribusi normal dengan melihat nilai *asyp. Sig. (2-tailed)* lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Berdasarkan Tabel 5 diketahui nilai signifikansi sebesar $0,154 > 0,05$. Hal ini berarti model regresi berdistribusi normal.

Tabel 5.
Ringkasan Hasil Uji Normalitas

Kolmogorov-Smirnov	Unstandardized Residual
asyp. Sig. (2-tailed)	0,154

Sumber: data primer diolah, (2015)

Uji multikolinieritas dimaksudkan untuk mendeteksi gejala korelasi antara variabel independen yang satu dengan variabel independen yang lain. Pada model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat korelasi antara variabel independen. Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai *tolerance*. Jika $VIF > 10$ dan nilai *tolerance* $< 0,10$ maka terjadi gejala Multikolinieritas.

Hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan semua variabel independen mempunyai nilai lebih dari 0,10. Dan nilai VIF, semua variabel independen mempunyai nilai kurang dari 10 yang artinya tidak ada korelasi antara variabel

independen. Kesimpulanya tidak terdapat multikolenieritas yang serius pada model regresi penelitian ini, yang disajikan pada Tabel 6.

Tabel 6.
Ringkasan Hasil Uji Multikolenieritas

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
1			
(Constant)			
Partisipasi Anggaran	0,427	2,340	Tidak terjadi Multikolenieritas
Asimetri Informasi	0,358	2,792	Tidak terjadi Multikolenieritas
Kapasitas Individu	0,407	2,459	Tidak terjadi Multikolenieritas
Kejelasan Sasaran	0,487	2,052	Tidak terjadi Multikolenieritas
Anggaran			

Sumber: data primer diolah, (2015)

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain dalam model regresi untuk memoderasi ada atau tidaknya heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah model regresi yang homoskedastisitas. Apabila nilai signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 0,05 maka dapat dikatakan model regresi tersebut mengandung heteroskedastisitas. Model ini dilakukan dengan meregresikan nilai absolut e_i dengan variabel bebas. Jika tidak ada satupun dari variabel bebas yang berpengaruh terhadap variabel terikat (nilai absolut e_i) maka tidak terdapat heteroskedastisitas (Ghozali, 2011:139). Tabel 7 menunjukkan keseluruhan variabel memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 sehingga data penelitian dapat disimpulkan terbebas dari heteroskedastisitas.

Tabel 7.
Ringkasan Hasil Uji Heteroskedastisitas

	Model	Sig.
1.	Partisipasi Anggaran (X_1)	0,096
2.	Asimetri Informasi (X_2)	0,215
3.	Kapasitas Individu (X_3)	0,200
4.	Kejelasan Sasaran Anggaran (X_4)	0,052

Sumber: data primer diolah, (2015)

Koefisien determinasi merupakan koefisien yang menunjukkan besarnya persentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 5%. Nilai R square (R^2) atau nilai koefisien determinasi pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

Tabel 8.
Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,811	,657	,644	,596621

Sumber: data primer diolah, (2015)

Tabel 8 menunjukkan besarnya nilai R^2 (R Square) mengindikasikan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran sebesar 0,657 yang berarti 65,7% variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen, sisanya sebesar 34,3% dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model.

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Analisis ini digunakan untuk menjawab bagaimana pengaruh partisipasi anggaran, asimetri informasi, kapasitas individu, dan kejelasan sasaran anggaran terhadap *budgetary slack*.

Tabel 9.
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

No.	Variabel	Unstandardized	Sig.	
		Coefficients		
		β		
1.	Partisipasi Anggaran	-0,269	0,003	F Sig. = 0,000
2.	Asimetri Informasi	0,207	0,034	
3.	Kapasitas Individu	0,244	0,008	
4.	Kejelasan Sasaran Anggaran	-0,251	0,003	

Sumber: data primer diolah, (2015)

Persamaan regresinya dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

$$Y = 3,177 - 0,269 X_1 + 0,207 X_2 + 0,244 X_3 - 0,251 X_4 + \varepsilon \dots \dots \dots (2)$$

Diketahui besarnya konstanta 3,177 mengandung arti jika variabel pada angka nol (0), maka *budgetary slack* bernilai 3,177. $\beta_1 = -0,269$; berarti apabila partisipasi anggaran meningkat, maka akan mengakibatkan penurunan terhadap *budgetary slack* dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. $\beta_2 = 0,207$; berarti apabila asimetri informasi meningkat, maka akan mengakibatkan peningkatan terhadap *budgetary slack* dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. $\beta_3 = 0,244$; berarti apabila kapasitas individu meningkat, maka akan mengakibatkan penurunan terhadap *budgetary slack* dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan. $\beta_4 = -0,251$; berarti apabila kejelasan sasaran anggaran meningkat, maka akan mengakibatkan penurunan terhadap *budgetary slack* dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan.

Hasil uji hipotesis pertama (H_1) menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh negatif pada *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi variabel

partisipasi anggaran yaitu -0,269 dengan tingkat signifikansi 0,003 lebih kecil dari 0,05 yang artinya semakin tinggi partisipasi anggaran, maka dapat menurunkan atau memperkecil terjadinya *budgetary slack*. Partisipasi anggaran dapat mempengaruhi tingkat penurunan potensi terjadinya *budgetary slack*, hal ini ditandai dengan komunikasi yang baik didalam organisasi publik sehingga bawahan dalam organisasi tersebut tidak terdorong untuk menciptakan *budgetary slack*. Serta semakin banyak orang atau individu yang terlibat dalam penyusunan suatu anggaran akan dapat menurunkan tingkat *slack* tersebut, namun dengan individu yang kompeten dibidangnya. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Elfi (2013), Wisnu (2014), Sri Muliani (2014), Surya (2014), dan Purmita (2014) yang membuktikan partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Hasil uji hipotesis kedua (H_2) menunjukkan bahwa variabel asimetri informasi berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi variabel asimetri informasi yaitu 0,207 dengan tingkat signifikansi 0,034 lebih kecil dari 0,05 yang artinya semakin tinggi asimetri informasi, maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* akan semakin tinggi. Hasil penelitian ini didukung dengan teori agensi atau teori keagenan yang menyatakan terdapat perbedaan sikap antara prinsipal dan agen, dimana prinsipal bersikap netral terhadap risiko sementara agen bersikap menolak usaha dan risiko. Apabila agen memiliki informasi lebih banyak dari prinsipal maka agen dengan leluasa dapat mengatakan target anggaran lebih tinggi atau lebih rendah agar realisasinya lebih mudah untuk dicapai. Hasil penelitian ini mendukung hasil

penelitian Surya (2014), Purmita (2014), dan Wisnu (2014) yang menunjukkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Hasil uji hipotesis ketiga (H_3) menunjukkan bahwa variabel kapasitas individu berpengaruh negatif pada *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi variabel kapasitas individu yaitu 0,244 dengan tingkat signifikansi 0,008 lebih kecil dari 0,05 yang artinya semakin tinggi kapasitas individu (kemampuan seseorang) yang dimiliki penyusun anggaran, maka dapat meningkatkan terjadinya *budgetary slack*. Jika penyusun anggaran memiliki kemampuan tinggi atau memiliki pengetahuan yang sangat baik mengenai anggaran, maka penyusun anggaran tersebut akan memperkecil perkiraan pendapatan serta melebihkan perkiraan biaya agar tidak bekerja dengan keras dalam mencapai target organisasi dan akan terlihat baik dalam laporan relisasi anggaran karena mencapai target dengan baik. Dengan demikian pengetahuan, seseorang yang tinggi mengenai anggaran dapat meningkatkan terjadinya *budgetary slack*. Penelitian ini mendukung penelitian Shinta (2006) dan Hapsari (2011).

Hasil uji hipotesis keempat (H_4) menunjukkan bahwa variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi variabel kejelasan sasaran anggaran yaitu -0,251 dengan tingkat signifikansi 0,003 lebih kecil dari 0,05 yang artinya semakin tinggi kejelasan sasaran anggaran, maka dapat menurunkan atau memperkecil terjadinya *budgetary slack*. Sasaran anggaran yang jelas dalam organisasi dapat berdampak terhadap penyusunan anggaran maupun pelaksana anggaran. Jika pelaksana anggaran memiliki informasi dan pengertian yang cukup mengenai sasaran anggaran yang akan dicapai serta mudah dipahami oleh

seluruh pelaksana anggaran, maka anggaran yang direncanakan dapat tercapai dengan baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Krisna (2014) dan Triadhi (2013).

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil pembahasan penelitian maka dapat ditarik simpulan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh negatif pada *budgetary slack*, yang artinya partisipasi anggaran akan menurunkan atau memperkecil potensi atau tingkat terjadinya *budgetary slack*. Variabel asimetri informasi berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Hasil penelitian ini mendukung teori keagenan yang menyatakan terdapat perbedaan sikap antara prinsipal dan agen, dimana prinsipal bersikap netral terhadap risiko sementara agen bersikap menolak usaha dan risiko. Variabel kapasitas individu berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Dengan pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup dari penyusun anggaran dapat meningkatkan tingkat *budgetary slack*. Variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada *budgetary slack*. Sasaran anggaran yang jelas dalam organisasi dapat berdampak terhadap penyusun anggaran maupun pelaksana anggaran. Jika pelaksana anggaran memiliki informasi dan pengertian yang cukup mengenai sasaran anggaran yang akan dicapai serta mudah dipahami oleh seluruh pelaksana anggaran, maka anggaran yang direncanakan dapat tercapai dengan baik. Berdasarkan simpulan di atas maka saran untuk penelitian berikutnya adalah memperluas variabel serta memperbanyak SKPD yang diteliti.

REFERENSI

- Adi Biantara, Anak Agung dan I.G.A.M. Asri Dwija Putri. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Etika, dan Kepercayaan Diri pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 9(2), pp:385-391.
- Adrianto, Yogi. 2008. Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Rumah Sakit Swasta di Wilayah Kota Semarang). *Tesis Magister Sains Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro, Semarang*.
- Ajibolade, Solabomi Omobola dan Opeyemi Kehinde Akinniyi. 2013. The Influence of Organisational Culture and Budgetary Participation on Propensity to Create Budgetary Slack in Public Sector Organisations. *British Journal of Arts and Social Sciences*, 13(1), pp:69-83.
- Andi Kartika. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidak Pastian Lingkungan dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Kajian Akuntansi* 2(1), pp:39-60.
- Brownell, Peter dan Morris McInnes. 1986. Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance. *Journal Accounting Review*, Vol. LXI, No. 4, pp:587-600.
- Budi Setiawan. 2009. Pengaruh Kapasitas Individu, Komitmen Organisasi, dan Ketidak Pastian Lingkungan terhadap Budgetary Slack. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta*.
- Crowford, Gregory S., Nicola Pavanini, dan Fabiano Schivardi. 2013. Asymmetric Information and Imperfect Competition in Leading Markets. *Economics Departement at University of Warwick*.
- Djasuli, Mohamad dan Novaria Isnaini Fadilah. 2011. Efek interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Group Cohesiveness dan Motivasi dalam Hubungan Kasual antara Budgeting Participation dan Budgetary Slack. *Proceding PESAT (Psikologi, Ekonomi, Sastra, Arsitektur, dan Sipil) Universitas Gunadarma* Vol. 4.
- Dunk, Alans S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, 68(2), pp:400-410.

- Dwi K.S., Christine. dan Lidya Agustina. 2010. Pengaruh Participation Budgeting, Information Asimetry dan Job Relevant Information terhadap budgetary slack pada instansi pendidikan (Studi pada Institusi pendidikan Universitas Kristen Maranatha). *Jurnal Akuntansi*, 2(2), pp:101-121.
- Elfi Rahmiati. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Erni Aprianti, Ni Kadek., I Made Pradana A., dan Edy Sujana. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhdap Senjangan Anggarran dengan Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Ganesha* 2(1).
- Ghozali, Imam, 2011, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*. Edisi kelima. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hapsari, Yuliana Indriyanti. 2011. Pengaruh Kapasitas Individu terhadap Budgetary Slack dengan Self Esteem sebaai Variabel Pemoderasi. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya, Yogyakarta*.
- 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), pp:661-672.
- Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat, Medan.
- Kridawan, Aji dan Amir Mahmud. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Variabel Moderasi. *Accounting Analysis Journal*, 3(2), pp:194-202.
- Krisna Aris Pitasari, Ni Kadek. 2014. Kejelasan Sasaran Anggaran dan Keadilan Prosedural terhadap Senjangan Anggaran pada SKPD berupa dinas di Pemerintah Kabupaten Kelungkung. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Ganesha* 2(1).
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi, Yogyakarta.
- Mursyidi. 2009. *Akuntansi Pemerintahan Di Indonesia*. Refika Aditama, Bandung.

- Nitiari, Ni Luh Nyoman dan Ketut Yadnyana. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 9(3), pp:829-841.
- Novia Hapsari Ardianti, Putu. 2015. Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada *Budgetary Slack* dengan Asimetri Informasi, *Self Esteem*, *Locus Of Control* dan Kapasitas Individu sebagai Variabel Moderasi (Studi pada SKPD Kabupaten Jembrana, Bali). *Tesis Program Pascasarjana Universitas Udayana*.
- Onsi, M. 1973. Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review* (July), pp:535-548.
- Purmita Dewi, Nyoman. dan Ni Made Adi Erawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, dan Komitmen Organisasi pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 9(2), pp:476-486.
- Reno Pratama. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Motivasi sebagai Pemoderasi. *Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Sandrya, Luh Putu dan Gerianta Wirawan Yasa. 2013. Analisis Pengaruh Anggaran Partisipatif Pada Budgetary Slack Dengan Asimetri Informasi, Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Pemoderasi. (Studi kasus Pada SKPD Di Kabupaten Badung, Bali). *Tesis Program Pascasarjana Universitas Udayana*.
- Shinta Permata Sari. 2006. Pengaruh Kapasitas Individu yang Diinteraksikan dengan Locus of Control Terhadap Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*, K-AMEN 07.
- Sri Muliani, Ni Luh., Lucy Sri Musmini, dan Nyoman Trisna Herawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dengan Job Relevant Information terhadap Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Ganesha* 2(1).
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakun Teori dan Implementasi*. Denpasar: Andi Yogyakarta.
- Surya Cinitya Ardanari, I.G.A.A. dan I Nyoman Wijana Asmara Putra. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Self Esteem dan

Budget Emphasis pada Budgetary Slack. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 7(3), pp:700-715.

- Triadhi Nugroho, Yohanes. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Asimetri Informasi, Dan Budaya Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Skpd-Skpd Di Kabupaten Jember). *Skripsi Program Studi Ilmu Akuntansi (SI) Fakultas Ekonomi Universitas Jember*.
- Wisnu Pamungkas, I Made Bagus., I Made Adi Pradana A., dan Ni Luh Gede Erni Sulindawati. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Kompleksitas Tugas, Reputasi, Etika, dan Self Esteem terhadap Budgetary Slack (Studi pada SKPD Kabupaten Jembrana). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Ganesha* 2(1).
- Yeyen AZ. 2013. Pengaruh Revisi Anggaran, Partisipasi Anggaran, Tingkat Kesulitan, serta Evaluasi dan Umpan Balik Terhadap Pencapaian Anggaran yang Efektif (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Payakumbuh). *Artikel Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Young, S. M. 1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, 23(2), pp:829-842.
- Yuhertiana, Indrawati. 2011. A Gender Perspective of Budgetary Slack in East Java Local Government. *International Research Journal of Finance and Economics*, ISSU:78, pp:114-120.