

Kompensasi Memoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada *Budgetary Slack*

I Putu Widhi Nugraha Putra Suherman¹
Luh Gede Krisna Dewi²

^{1,2} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: widhi.putra97@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack* di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung dengan dimoderasi variabel kompensasi. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat yang berwenang dalam penganggaran yaitu 38 OPD Kabupaten Badung. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Jumlah responden keseluruhan sebanyak 143 responden. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode survei. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi moderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*, serta kompensasi mampu memerlemah hubungan antara partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*.

Kata Kunci: Partisipasi penganggaran, kompensasi, senjangan anggaran

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of budgeting participation on budgetary slack in the Regional Organization of Badung Regency with moderated variable compensation. The population in this study were authorized officials in budgeting, namely 38 Badung District OPD. Determination of samples in this study using purposive sampling method. Total number of respondents was 143 respondents. The data collection method used is the survey method. The data analysis technique used is moderation regression analysis. The results of this study indicate that budgetary participation has a positive effect on budgetary slack, and compensation can weaken the relationship between budgetary participation and budgetary slack. The results of this study are expected to be able to provide a view for the parties involved in budgeting in the Badung District OPD so that decision making and policy determination in the future can minimize budgetary slack, improve organizational performance, and create good governance.

Keywords: Budgeting participation, compensation, budgetary slack

PENDAHULUAN

Anggaran adalah instrumen akuntabilitas dalam pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program yang dibiayai dengan uang publik. Anggaran merupakan estimasi kinerja yang hendak dicapai pada periode waktu tertentu dalam ukuran

finansial (Mardiasmo, 2018: 75). Pamungkas, *et al* (2014) menyatakan anggaran dapat dikatakan sebagai rencana operasi keuangan mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan membiayainya dalam periode waktu tertentu. Organisasi sektor publik yaitu pemerintah khususnya pemerintah daerah menyusun Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) agar dapat berperan strategis dalam pengelolaan kekayaan organisasi.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). APBD secara garis besar terdiri atas pendapatan, belanja dan aktivitas daerah. Mardiasmo (2018:76) menyatakan APBD selain digunakan sebagai alat perencanaan, juga digunakan sebagai alat pengendalian karena digunakan sebagai tolok ukur kinerja pada masing-masing pusat pertanggung jawaban pemerintah daerah. Pemerintah daerah memiliki empat tahap proses penganggaran yaitu tahap persiapan anggaran, ratifikasi, implementasi/pelaksanaan anggaran, serta tahap pelaporan dan evaluasi (Savitri, 2014)

Pemberlakuan otonomi daerah berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah menyebabkan adanya reformasi penganggaran di dalam manajemen keuangan daerah. Reformasi penganggaran merupakan perubahan dari sistem anggaran tradisional (*traditional budget system*) kesistem anggaran berbasis kinerja (*performance budget system*). Sistem anggaran berbasis kinerja merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif dengan harapan dapat

meningkatkan kinerja agen. Suartana (2010:138) menyatakan penilaian kinerja berdasarkan target anggaran dapat menimbulkan *budgetary slack* dari agen demi pengembangang karirnya di masa depan.

Pemerintah daerah sebagai agen memiliki kewajiban untuk merencanakan dan melaporkan anggarannya kepada prinsipal yaitu rakyat yang diwakili oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Proses penyusunan dan pelaporan anggaran yang dilakukan agen seringkali menimbulkan kesenjangan atau *budgetary slack*. *Budgetary slack* yaitu kecenderungan berperilaku tidak produktif dengan melebihkan biaya saat agen mengajukan anggaran belanja. Agen melakukan senjangan anggaran guna mencari cara agar dirinya terlindung dari risiko ketidak-capaian dari target anggaran yang telah direncanakan (Ajibolade dan Opeyemi, 2014)

Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2012 s.d. 2017 yang peneliti sajikan pada Tabel 1.1 menunjukkan adanya perbedaan pada jumlah anggaran yang direncanakan dengan jumlah nominal yang terealisasi.

Tabel 1.
Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2012 s.d. 2017 (dalam Jutaan Rupiah)

Tahun	Anggaran Pendapatan Daerah (Rp)	Realisasi Pendapatan Daerah (Rp)	Presentase Kenaikan/ Penurunan	Anggaran Belanja Daerah (Rp)	Realisasi Belanja Daerah (Rp)	Presentase Kenaikan/ Penurunan
2012	2.410.694	2.620.854	109%	2.671.643	2.334.080	87%
2013	2.718.030	2.954.663	109%	3.027.776	2.755.460	91%
2014	3.155.737	3.459.986	110%	3.614.007	3.276.164	91%
2015	3.627.735	3.735.130	103%	3.339.512	2.749.811	82%
2016	3.948.077	4.328.246	110%	3.849.200	3.391.182	88%
2017	5.096.065	4.937.607	97%	5.214.266	4.461.016	86%

Sumber: <http://Badungkab.go.id>, 2018.

Tabel 1 menunjukkan kinerja Pemerintahan Kabupaten Badung yang kurang optimal, dilihat dari penetapan anggaran masih terjadi selisih lebih dan selisih kurang antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasi anggaran sesungguhnya. Tahun 2012 sampai dengan 2016 Realisasi Pendapatan Daerah Kabupaten Badung melampaui Anggaran Pendapatan Daerah yang disusun, hal ini terjadi karena pendapatan yang diperoleh Kabupaten Badung sebagian besar berasal dari hotel dan penginapan mewah. Sedangkan, hal terbalik ditunjukkan pada tahun 2017 yaitu Realisasi Pendapatan Daerah lebih kecil dibandingkan Anggaran Pendapatan Daerah, hal ini terjadi karena bencana alam yang menimpa Propinsi Bali yaitu meletusnya Gunung Agung. Penyusunan anggaran yang tidak maksimal akan mengakibatkan terjadinya *budgetary slack*. *Budgetary slack* akan berdampak pada kesalahan alokasi sumber daya dan bersifat bias dalam evaluasi kinerja agen pada unit pertanggungjawabannya (Suartana, 2010: 138).

Partisipasi penganggaran adalah suatu proses yang menggambarkan dimana individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh

terhadap target anggaran, dan perlunya penghargaan atas pencapaian anggaran tersebut (Nitiari, 2015). Agar anggaran dapat berfungsi dengan baik sebagai alat perencanaan dan pengendalian bagi manajer, penyusunan anggaran harus melibatkan partisipasi bawahan. Keterlibatan tersebut dapat disebut sebagai partisipasi penganggaran atau penganggaran partisipatif (Putranto, 2012). Adanya penyusunan anggaran secara partisipatif dapat terjadi pertukaran informasi baik antara atasan dengan bawahan maupun level manajemen yang sama. Raghunandan, *et al.* (2012) menyatakan partisipasi anggaran akan mengakibatkan timbulnya perilaku individu yang positif dan negatif. Perilaku negatif yang mungkin terjadi yaitu terciptanya kesenjangan anggaran.

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* telah banyak dilakukan dan menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Kameliawati (2013), Jaya dan Toto (2013), Ferawati dan Yusralaini (2015) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Semakin tinggi partisipasi penganggaran, maka semakin tinggi pula kesenjangan anggaran yang akan terjadi. Hal yang berlawanan didapat dari penelitian yang dilakukan Ardanari dan Putra (2014), Pamungkas, *et al* (2014), Herawati, *et al* (2014), yaitu berpengaruh negatif, jika semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka dapat mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Sedangkan penelitian yang dilakukan Collins (1978) dan Sujana (2010) menyatakan tidak ada pengaruh antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Raghunandan, *et al.* (2012) menyatakan partisipasi anggaran dari agen akan menimbulkan perilaku

positif yaitu adanya peningkatan kinerja individu atas dorongan motivasi oleh penghargaan (*reward*) apabila tercapainya suatu target anggaran. Berdasarkan penelitian-penelitian tersebut, peneliti ingin meneliti kembali mengenai *budgetary slack* dengan menggunakan variabel moderasi yaitu kompensasi.

Verbeeten (2008) menyatakan kompensasi adalah penghargaan dalam bentuk material atau non material yang diberikan oleh pihak pimpinan organisasi (atasan) kepada karyawan (bawahan) dengan tujuan agar mereka bekerja dengan motivasi yang tinggi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan perusahaan, dengan kata lain sebagai pengakuan perusahaan terhadap prestasi kerja dan kontribusi karyawan. Efrilna (2013) menyatakan dari sisi organisasional, kompensasi/ insentif dapat menjadi sarana untuk memotivasi individu seperti memengaruhi kinerja (prestasi kerja) individu di dalam sebuah perusahaan. Pemberian kompensasi bertujuan agar bawahan dapat menunjukkan prestasi, diantaranya dalam pencapaian target anggaran yang ditetapkannya. Selain itu, banyak bawahan lebih menyukai dan meyakini bahwa bayaran mereka dikaitkan dengan prestasi kerja masing-masing. Hal ini menimbulkan kepercayaan di kalangan manajer tingkat menengah/bawah, bahwa dengan mencapai anggaran yang ditentukan, kinerja mereka akan dinilai baik oleh atasan.

Penelitian ini berdasarkan dari hasil penelitian-penelitian terdahulu serta didukung dengan data APBD Pemerintah Kabupaten Badung tahun anggaran 2012 s.d. 2017 yang diduga terjadi *budgetary slack*, oleh karena itu perlu dilakukan penelitian mengenai *budgetary slack* dengan kompensasi sebagai variabel pemoderasi pada partisipasi penganggaran.

Berdasarkan paparan tersebut, adapun rumusan masalah pada penelitian ini adalah: 1) Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh pada *budgetary slack*? 2) Apakah kompensasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*? Tujuan penelitian ini adalah: 1) Untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*. 2) Untuk mendapatkan bukti empiris kompensasi dapat memerlemah atau memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*.

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat baik secara teoritis maupun praktis. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan memberikan informasi mengenai akuntansi manajemen, akuntansi keperilakuan, dan penganggaran. Terutama pengaruh kompensasi terhadap partisipasi penganggaran pada *budgetary slack* di pemerintah daerah Kabupaten Badung. Secara praktis, Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu Pemerintah Daerah untuk melakukan partisipasi penganggaran lebih baik dengan mempertimbangkan faktor kompensasi terutama Pemerintah Daerah Kabupaten Badung guna menciptakan tata pemerintahan atau pengelolaan anggaran yang *good governance*.

Teori dasar yang digunakan untuk menjelaskan fenomena penelitian ini adalah Teori Keagenan. Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan teori keagenan/*agency theory* sebagai hubungan kontraktual antara dua pihak, yaitu pemilik perusahaan sebagai pihak prinsipal dengan pengelola perusahaan atau manajemen sebagai pihak agen. Pihak prinsipal merupakan pihak yang memberikan wewenang dalam mengelola perusahaan kepada pihak agen. Pemisahan fungsi dalam teori agensi dilakukan agar

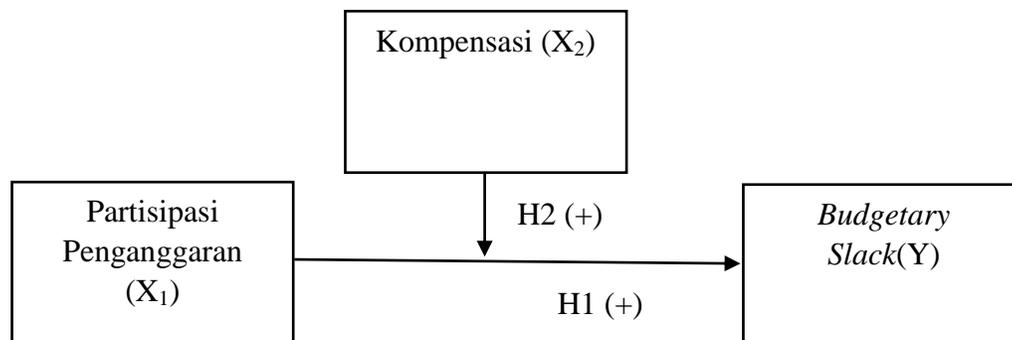
kepemilikan dan pengelolaan perusahaan menjadi lebih professional sehingga prinsipal mendapatkan utilitas yang lebih baik dan maksimal, namun pemisahaan fungsi ini menimbulkan suatu permasalahan yang disebut dengan masalah keagenan (*agency problem*). Konflik ini terjadi karena pihak manajemen memiliki peluang untuk mencapai keinginan pribadi mereka dan mengabaikan kepentingan dan keinginan dari pihak prinsipal selaku pemilik perusahaan.

Perdana (2017) menyatakan kinerja dari organisasi jika dilihat dari sudut pandang teori agensi akan ditentukan berdasarkan usaha dan pengaruh dari kondisi lingkungan. Teori agensi meyakini bahwa terdapat perbedaan sikap antara prinsipal dan agen dimana prinsipal bersikap netral terhadap resiko, sebaliknya agen bersikap menolak usaha dan resiko. Suartana (2010:139) menyatakan bahwa pandangan prinsipal terkait kompensasi yang diberikan kepada agen didasarkan pada hasil, sedangkan agen memiliki pandangan bahwa pemberian kompensasi tidak hanya didasarkan pada hasil tetapi juga berdasarkan tingkat usahanya. Hubungan prinsipal dan agen pada pemerintah daerah adalah prinsipal berperan melakukan pengawasan dan agen melakukan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan terkait anggaran daerah.

Teori keagenan dilandasi oleh tiga asumsi yaitu asumsi tentang sifat manusia, asumsi keorganisasian, dan asumsi informasi (Eisenhard, 1989). Pertama, asumsi sifat manusia menekankan bahwa manusia memiliki sifat mementingkan diri sendiri, manusia memiliki rasionalitas atau daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang, dan manusia cenderung untuk menghindari resiko. Kedua, asumsi

keorganisasian yaitu konflik antar anggota organisasi, efisiensi, dan asimetri informasi yang terjadi antara prinsipal dengan agen. Ketiga, asumsi tentang informasi yaitu informasi dianggap sebagai barang komoditi yang dapat diperjualbelikan. Ketiga asumsi tersebut akan menimbulkan sifat oportunistik dalam diri manusia, yaitu mengutamakan kepentingan pribadi dibandingkan kepentingan organisasi. Hal tersebut yang akan memotivasi agen untuk meningkatkan kompensasi dan jenjang karir di masa mendatang. Kaitan asumsi tersebut pada anggaran di sektor pemerintah, yaitu agen (bawahan) cenderung membuat anggaran menjadi lebih mudah dicapai agar mendapat penghargaan dari prinsipal (atasan) dengan sengaja menciptakan senjangan pada saat proses penyusunan.

Berdasarkan permasalahan yang telah dikemukakan, kajian teoritis, dan tinjauan penelitian terdahulu dapat digambarkan kerangka konseptual seperti pada Gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Sumber: Data diolah, 2018

Penyusunan anggaran dengan melibatkan bawahan sangatlah penting karena bawahanlah yang lebih mengetahui kondisi langsung dari daerah tanggung jawabnya.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, menyebabkan kemungkinan timbulnya kesenjangan anggaran atau *budgetary slack* akan lebih besar karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran demi memenuhi kepentingan pribadinya. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Jaya dan Toto (2013) dan Marfuah (2014) menunjukkan bahwa makin bertambah tingkat partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, maka timbulnya *budgetary slack* juga semakin tinggi. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis pertama yakni sebagai berikut:

H₁: Partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack*.

Semangat yang tinggi untuk mendapatkan kompensasi yang lebih besar membuat agen/ bawahan mencitakan senjangan anggaran. Agen membuat target anggaran lebih rendah dari yang sebenarnya agar mudah dicapai bahkan terlampaui. Hal seperti ini yang menjadikan kinerja agen terlihat lebih baik. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Darlis (2002) menyatakan bahwa, dimana bawahan selalu berusaha mengabarkan suatu kejadian yang keliru sehingga penyusunan anggaran dapat dengan mudah terwujud dan memperoleh *rewards* atau penghargaan berdasarkan target anggaran tersebut, kondisi ini akan menyebabkan timbulnya *budgetary slack*. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis kedua dalam penelitian ini, yakni sebagai berikut:

H₂: Kompensasi memperkuat hubungan antara partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Sugiyono (2017:23) menyatakan metode penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu yang bertujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan dengan menggunakan data yang telah dikumpulkan. Penelitian yang dilakukan berbentuk asosiatif yaitu penelitian yang bertujuan untuk menguji hipotesis hubungan antara dua variabel atau lebih (Sugiyono 2017:20). Penelitian ini bertujuan untuk meneliti dan menjelaskan variabel kompensasi, partisipasi penganggaran dan *budgetary slack* pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Pemilihan lokasi tersebut berdasarkan Tabel 2 mengenai realisasi APBD kabupaten/kota di Provinsi Bali tahun 2016 sebagai berikut.

Tabel 2.
Realisasi APBD Kabupaten/Kota se-Provinsi Bali, 2016 (Triliun rupiah)

No	Kabupaten	Pendapatan	Belanja
1	Jembrana	1,09	1,13
2	Tabanan	1,78	1,87
3	Badung	4,33	4,16
4	Gianyar	1,68	1,79
5	Klungkung	1,06	0,97
6	Bangli	1,04	1,09
7	Karangasem	1,46	1,45
8	Buleleng	2,07	2,2
9	Denpasar	1,94	1,87

Sumber: <http://bali.bps.go.id>, 2018

Data yang disajikan dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa Kabupaten Badung memiliki pendapatan tertinggi dari kabupaten/kota lainnya. Kabupaten Badung tercatat merealisasikan APBD pada tahun 2016 mencapai 4,33 triliun dan melakukan belanja daerah mencapai 4,16 triliun. Hal ini menjadikan peneliti menentukan

Kabupaten Badung sebagai lokasi penelitian. Obyek penelitian dalam penelitian ini adalah *budgetary slack* Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Badung, partisipasi penganggaran OPD Kabupaten Badung dan kompensasi OPD Kabupaten Badung.

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah partisipasi penganggaran (X). Partisipasi penganggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu yaitu para pejabat struktural yang terlibat dalam penganggaran daerah. Instrumen yang digunakan yaitu berupa kuisisioner dengan 5 pertanyaan. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *Budgetary slack*. *Budgetary slack* adalah usaha masing-masing pejabat struktural dalam penganggaran daerah yang termotivasi untuk mencapai target yang lebih mudah. Instrumen penelitian ini yaitu berupa kuisisioner dengan 5 pertanyaan. Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah kompensasi. Kompensasi adalah segala sesuatu yang diterima oleh karyawan sebagai balas jasa untuk kinerja mereka. Instrumen dalam penelitian ini berupa kuisisioner dengan 6 buah pertanyaan.

Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat yang berwenang dalam penyusunan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Badung. Sampel dalam penelitian ini diambil dari seluruh kepala dinas/kepala badan/camat, sekretaris, bagian keuangan, dan bagian perencanaan. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *nonprobability sampling* dengan cara *purposive sampling*. Kriteria penentuan sampel dalam penelitian ini yaitu terlibat dalam penyusunan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung dan telah bekerja lebih dari satu tahun dalam periode penyusunan anggaran.

Model analisis data dan uji hipotesis dalam penelitian ini adalah model analisis regresi moderasi MRA (*Moderated Regression Analysis*). Rumus uji MRA digambarkan dalam persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_1.X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

Y = *Budgetary slack*

X_1 = Partisipasi Penganggaran

X_2 = Kompensasi

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_2$ = Koefisien Regresi

$X_1.X_2$ = Interaksi antara partisipasi penganggaran dengan kompensasi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif disajikan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel-variabel penelitian yang terdiri dari jumlah amatan, nilai minimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi (simpangan baku) dengan N merupakan banyaknya responden penelitian. Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3.
Hasil Statistik Deskriptif

No	Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
1	Partisipasi Penganggaran (X_1)	143	10	20	15,26	2,139
2	Kompensasi (X_2)	143	14	24	19,27	2,338
3	<i>Budgetary Slack</i> (Y)	143	10	20	14,71	2,088

*Sumber:*Data diolah, 2018

Berdasarkan Tabel 3 dapat disimpulkan bahwa jumlah pengamatan (N) pada penelitian ini adalah sebanyak 143. Variabel partisipasi penganggaran (X_1) memiliki nilai minimum sebesar 10 dan nilai maksimum 20 dengan nilai rata-rata sebesar 15,26. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian responden cenderung menjawab setuju

dan dapat dikatakan berpartisipasi penuh dalam penyusunan anggaran. Nilai minimum 10 menunjukkan responden yang tidak berpartisipasi penuh dalam penyusunan anggaran.

Variabel kompensasi (X_2) memiliki nilai minimum sebesar 14 dan nilai maksimum sebesar 24 dengan nilai rata-rata sebesar 19,27. Nilai rata-rata sebesar 19,27 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya kompensasi cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel kejelasan sasaran anggaran adalah sebesar 2,338. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 2,338.

Variabel *budgetary slack* (Y) memiliki nilai minimum sebesar 10 dan nilai maksimum sebesar 20 dengan nilai rata-rata sebesar 14,71. Nilai rata-rata sebesar 14,71 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya *budgetary slack* cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel *budgetary slack* adalah sebesar 2,088. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 2,088. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi moderasi. Analisis regresi moderasi digunakan untuk mengetahui dan menunjukkan status dan pengaruh dari variabel kompensasi sebagai pemoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*. Hasil analisis regresi moderasi yang disajikan pada Tabel 4.

Tabel 4.
Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	T	Sig.
	B	Std. Error	Coefficients		
(Constant)	-12,751	7,656		-1,665	0,098
X ₁	1,311	0,500	1,343	2,625	0,010
X ₂	1,279	0,400	1,432	3,198	0,002
X ₁ X ₂	-0,058	0,025	-1,915	-2,280	0,024
R		0,339			
Adjusted R ²		0,325			
F _{hitung}		23,804			
Sig. F		0,000			

Sumber :Data diolah, 2018

Berdasarkan hasil yang diperoleh dari analisis regresi moderasi pada Tabel 4. tersebut dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$Y = -12,751 + 1,311 X_1 - 0,058 X_1.X_2 + e$$

Penjelasan untuk setiap variabel dari persamaan regresi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut. Diketahui nilai konstanta (α) sebentar -12,751 memiliki arti jika nilai variabel partisipasi penganggaran (X_1) dan kompensasi (X_2) dinyatakan pada angka nol, maka nilai *budgetary slack* adalah sebesar -12,751.

Koefisien regresi pada variabel partisipasi penganggaran (X_1) adalah sebesar 1,311. Koefisien regresi tersebut memiliki nilai positif yang berarti jika partisipasi penganggaran meningkat sebesar satu satuan, maka *budgetary slack* akan meningkat sebesar 1,311 satuan dengan asumsi variabel lainnya sama dengan nol.

Nilai koefisien moderasi (X_1X_2) antara partisipasi penganggaran dengan kompensasi adalah sebesar -0,058. Hal ini menunjukkan bahwa setiap interaksi

variabel partisipasi penganggaran dengan variabel kompensasi meningkat satu satuan, maka mengakibatkan penurunan *budgetary slack* sebesar 0,058.

Berdasarkan Tabel 4, nilai *Adjusted R*² adalah sebesar 0,325. Hal ini menunjukkan bahwa 32,5% perubahan yang terjadi pada variabel *budgetary slack* dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi penganggaran serta dimoderasi oleh variabel kompensasi, sedangkan sisanya sebesar 67,5% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini. Tabel 3 juga menunjukkan Uji F bahwa nilai F_{hitung} sebesar 23,804 dengan nilai signifikansi F atau *Pvalue* sebesar 0,000 lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$ yang berarti bahwa variabel independen mampu memperjelas variabel dependen.

Berdasarkan Tabel 4 nilai *Pvalue* variabel partisipasi penganggaran sebesar 0,010. Nilai *Pvalue* 0,010 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dapat disimpulkan variabel partisipasi penganggaran berpengaruh pada variabel *budgetary slack*. Nilai koefisien regresi sebesar 1,311 menunjukkan variabel partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran, maka potensi timbulnya *budgetary slack* juga semakin tinggi. Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Badung menyusun sendiri rancangan anggaran yang akan digunakannya pada periode selanjutnya. Hal ini tertuang dalam surat edaran dengan perihal Penyusunan Rencana Kerja Anggaran Perangkat Daerah (RKA-PD). Partisipasi penyusunan anggaran ini dapat menjadi peluang untuk melakukan kecurangan, salah satunya yaitu *budgetary slack*. Target anggaran yang direncanakan dapat dibuat lebih rendah agar mudah

untuk dicapai. Target anggaran yang mudah dicapai akan memperlihatkan kinerja agen menjadi lebih baik.

Lubis (2011: 241) menyatakan bahwa kekuasaan yang diberikan kepada agen untuk menetapkan isi dari anggaran dapat dimanfaatkan untuk melakukan praktik senjangan anggaran/ *budgetary slack* dengan tujuan untuk menyediakan suatu batas keselamatan (*margin of safety*) demi memenuhi target anggaran. Batas keselamatan dilakukan sebagai upaya dari agen dalam menghadapi ketidakpastian yang terjadi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Kartika (2010), Mahadewi (2014), dan Lestari (2015).

Kartika (2010) menyatakan partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran pada Rumah Sakit Umum Swasta di Kota Semarang. Hasil penelitian Mahadewi (2014) menunjukkan bahwa bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan pada senjangan anggaran di SKPD Kota Denpasar. Hasil penelitian dari Lestari (2015) menyatakan partisipasi penganggaran berpengaruh positif dan signifikan pada senjangan anggaran pada Instansi Pemerintahan Daerah Kabupaten Tabanan.

Tabel 4 menunjukkan nilai signifikansi variabel partisipasi penganggaran yang dimoderasi kompensasi pada *budgetary slack* adalah sebesar 0,024. Nilai *Pvalue* 0,024 lebih kecil dari 0,05 yang berarti variabel kompensasi dapat memoderasi variabel partisipasi penganggaran pada *budgetary slack*. Koefisien regresi sebesar -0,058 menunjukkan bahwa variabel partisipasi penganggaran yang dimoderasi oleh variabel kompensasi berpengaruh negatif pada *budgetary slack*. Hal ini berarti

kompensasi mampu memerlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada *budgetary slack* dan hipotesis kedua ditolak.

Kompensasi merupakan sesuatu yang diterima dalam bentuk imbalan (baik dalam bentuk uang maupun natura) kepada karyawan atas jasa yang disumbangkan baik tenaga maupun pengetahuan dalam pekerjaannya. Kompensasi yang adil bertujuan untuk memotivasi karyawan agar bekerja lebih baik dan juga dapat meningkatkan disiplin karyawan untuk menyadari serta mentaati peraturan yang berlaku. Pemberian kompensasi menjadi perhatian pemerintah daerah Kabupaten Badung karena memiliki potensi untuk memengaruhi sikap kerja dan perilaku karyawan yang mengarah pada peningkatan kinerja dan pelaksanaan rencana strategis organisasi.

Berdasarkan hasil penelitian ini, perhatian pemerintah terhadap pemberian kompensasi yang dituangkan dalam Peraturan Bupati Badung Nomor 1 Tahun 2018 tentang Tambahan Penghasilan Pegawai sangat diperhatikan. TPP yang diberikan Pemerintah Daerah kepada pegawai terdiri dari dua bentuk yaitu statis dan dinamis. TPP statis diberikan berdasarkan pangkat/ golongan/ jabatan pegawai dengan besaran 70% dari Pagu TPP. Sedangkan TPP dinamis diberikan berdasarkan absensi dan kinerja perangkat daerah. Absensi dinilai dari kehadiran pegawai yang dibayarkan sebesar 15% dari Pagu TPP dan kinerja perangkat daerah dinilai dari realisasi fisik dan keuangan berdasarkan ROPK.

Peraturan Bupati Badung Nomor 1 Tahun 2018 dapat meningkatkan partisipasi penganggaran dan mengurangi terjadinya senjangan anggaran dalam

proses penyusunan anggaran. Keberhasilan ini membentuk karyawan yang berkualitas dan bertanggung jawab atas wilayah pertanggungjawabannya masing-masing, tidak hanya di kalangan atas, tapi juga dengan bawahan. Penelitian ini didukung oleh penelitian Yuen (2004) yang meneliti persepsi manajer tentang komunikasi dan sistem penghargaan dalam hubungan antara tujuan dan kecenderungan untuk membangun senjangan anggaran pada 108 hotel di Macau. Hasilnya menunjukkan bahwa komunikasi dan sistem penghargaan yang jelas akan dapat membantu mengatasi masalah proses penganggaran dan memerlemah potensi terjadinya senjangan anggaran.

Implikasi yang diberikan dalam penelitian ini dapat berupa implikasi teoritis dan praktis. Secara teoritis hasil penelitian ini dapat memberikan tambahan informasi mengenai partisipasi penganggaran dan kompensasi. Selain itu hasil penelitian ini mengkonfirmasi bahwa variabel partisipasi penganggaran dapat memengaruhi terjadinya *budgetary slack* dan partisipasi penganggaran yang dimoderasi kompensasi dapat memerlemah terjadinya *budgetary slack*. Program pemberian kompensasi harus disusun dan direncanakan dengan baik, agar menciptakan karyawan yang berkualitas dan lingkungan kerja yang harmonis untuk kemajuan sebuah organisasi. Secara praktis hasil penelitian ini mampu memberikan tambahan referensi, masukan dan informasi bagi pihak-pihak yang terkait dalam penyusunan anggaran pada Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Hal ini dapat digunakan untuk mengambil keputusan dan menentukan kebijakan di masa yang akan datang sekaligus

meminimalisir terjadinya *budgetary slack*, meningkatkan kinerja organisasi, serta menciptakan pemerintah yang *good governance*.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh melalui pengujian statistik serta pembahasan. Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack* di Organisasi Perangkat Daerah kabupaten Badung. Kondisi ini berarti semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran pada organisasi maka potensi terjadinya *budgetary slack* semakin meningkat. Kompensasi berpengaruh negatif dalam hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* di Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Partisipasi penganggaran yang dimoderasi oleh kompensasi mampu memerlemah potensi terjadinya *budgetary slack*.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan di atas, maka saran yang dapat diberikan adalah penelitian ini diharapkan menjadi pertimbangan bagi pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya manusia yang dimiliki. Sumber daya manusia merupakan aset yang sangat berharga, sehingga organisasi wajib mempertimbangkan pemberian kompensasi kepada pegawainya. Hal ini dapat menciptakan pegawai berkualitas yang akan berpartisipasi penuh dalam penyusunan anggaran dan meminimalisir terjadinya *budgetary slack* serta dapat menciptakan pemerintahan yang *good governance*. Penelitian ini diharapkan menjadi pertimbangan bagi Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dalam melakukan penyusunan anggaran. Penyusunan anggaran yang kurang baik akan berpengaruh terhadap kinerja satu periode berikutnya. Pegawai diharapkan mampu menyusun anggaran dengan

maksimal guna kemajuan dan perkembangan daerah mengingat wewenang penyusunan anggaran sepenuhnya diberikan kepada masing-masing OPD. Perencanaan yang baik akan menghasilkan kinerja yang maksimal, secara otomatis pegawai akan mendapatkan penghargaan atas kinerjanya tersebut. Diharapkan penelitian ini dapat menjadi pertimbangan bagi penelitian selanjutnya. Bagi penelitian selanjutnya yang ingin meneliti tentang *budgetary slack* maka dapat menggunakan variabel lain atau menambahkan variabel moderasi yang diduga berpengaruh terhadap *budgetary slack* seperti perilaku pesimis, perilaku oportunistik, ketidakpastian lingkungan, dan komitmen organisasi. Jika tidak, penelitian selanjutnya dapat mengganti lokasi penelitian agar mengetahui apakah sistem kompensasi yang diterapkan pada organisasi lain berpengaruh atau tidak terhadap *budgetary slack*.

REFERENSI

- Ajibolade, Solabomi O., & Opeyemi Kehinde A. (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), 69-83.
- Ardanari, I. G. A. A. S. C. & Putra, I. N. W. A. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Self Esteem dan Budget Emphasis pada Budgetary Slack. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7(3), 700–715.
- Argyris, C. (1952). *The Impact of Budget on People*, Ithaca, The Controllship Foundation, Inc, Cornell University, dalam Siegel, G. and Marconi, R. H. 1989. *Behavioural Accounting*. South–Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio.
- Arthaswadaya, Agum. (2015). Pengaruh Asimetri Informasi Terhadap *Budgetary Slack* Dengan *Self Esteem* Sebagai Pemoderasi (Studi Eksperimen dalam Konteks Penganggaran Partisipatif), *Jurnal Akuntansi Universitas Yogyakarta*.

- Badan Pusat Statistik. Realisasi APBD Kabupaten/Kota se-Provinsi Bali Tahun 2016. <http://www.bali.bps.go.id>. Diakses pada 31 Maret 2018
- Brownell, P. (1982). The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. 20, 12-27.
- Citra Dewi, Ni Made, & I Putu Sudana. (2013). Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Senjangan Anggaran dengan Budget Control dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 5(3), 707-722.
- Collins, F. (1978). The interaction of budget characteristics and personality variables with budgetary response attitudes. *Accounting Review*, 324-335.
- Darlis, Edfan. (2002). Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *JRAI*, 5 (1)
- De Faria, Juliano Almaidida & Sonia Maria Gomes da Silva. (2013). The Effect Of Information Asymmetry on Budget Slack: An Experimental Reserch. *African Journal of Business Management*, 7(13), 1086-1099.
- Edison, Emron, Yohni Anwar, & Imas Komariah. (2017). *Manajemen Sumber Daya Manusia (Strategi dan Perubahan dalam Rangka Meningkatkan Kinerja Pegawai dan Organisasi)*. Bandung: Alfabeta.
- Efrilna, Putri. (2013). Pengaruh Skema Pemberian Insentif dan Tanggung Jawab Personal Terhadap Budgetary Slack. *E-jurnal Universitas Negeri Padang*.
- Eisenhardt, Kathleen, M. (1989). Agency theory: An Assessment And Review. *Academy of Management Review*, 14(1): 57-74
- Ferawati, D. & Yusralaini, P. (2015). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack) Dengan Asimetri Informasi, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hilir) . 2(2), 1–15.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Up Date PLS Regresi. Edisi 8*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Gorda. (2004). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Denpasar: Widya Kriya Gematama.
- Handoko, T. Hani. (2002). *Manajaemen Personalialia dan Sumber Daya Manusia*, BPFE, Yogyakarta.
- Hartha, Cok Nirmala & Badera I. D. N. (2015). Pengaruh Kompensasi Finansial, Kompleksitas Tugas dan Locus Of Control pada Kepuasan Kerja Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11(3). 800-810.
- Hasibuan, M., SP. (2003). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi Revisi. Jakarta: PT Bumi Aksara
- Herawati, N. T., Atmadja, A. T. & Sugiharta, I. P. T. (2014). Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Budgetary Slack Dengan Informasi Asimetri Sebagai Pemoderasi Pada Pemerintah Kabupaten Buleleng', *e-Journal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).
- Jaya, M. Faruq Dwi, & Toto Rahardjo. (2013). The Effects Of Budget Participation, Asymmetric Information, Budget Emphasis, And Organizational Commitment On Budgetary Slack In Pemerintah Kota Pasuruan, (32), 1–29.
- Jesen, M. & Meckling, W. (1976). A Theory of The Firm: Mangerial Behavior, Agency cost, and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic (JFE)*, 3(4), 305-360
- Kameliawati, Meva. (2013). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack Pada Rumah Sakit Di Kabupaten Wonogiri, *E-jurnal Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Kartika, Andi. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik pada Rumah Sakit di Kota Semarang). *Kajian Akuntansi*. 2(1), 39-40.
- Keputusan Bupati Badung Nomor 7345 / 03 / HK / 2017 tentang Pembentukan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2018. Badung: Pemerintah Daerah Kabupaten Badung.
- Lubis, Ikhsan Arfan. (2011). *Akuntansi Keperilakuan (Edisi 2)*. Selemba Empat: Jakarta.

- Lunadewi N. M. , V., Made, N., & Erawati, A. (2016). Pengaruh Asimetri Informasi, Locus Of Control, Nilai Personal Dan Sistem Imbalan Terhadap Terjadinya Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Desember, 173*, 2302–8556.
- Lestari, Ni Komang Sri. (2015). Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 10(2)*, 474-488.
- Lyne, S. (1995). Accounting Measures, Motivation and Performance Appraisal. In Ashton, D., T. Hopper and R. W. Scapens (eds), *Issues in Management Accounting, 2nd edition*, Prentice Hall: 237-257.
- Mahadewi, A.A. Sagung S. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 8(3)*, 458-473.
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi IV. Yogyakarta: Andi Offset.
- Marfuah, & Amanda Listiani. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Komitmen Organisasi, dan Informasi Asimetri Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia, 8(2)*, 200-218.
- Milani, K. (1975). The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study', *Accounting Review, 50(2)*, p. 274. doi: 10.2307/244709.
- Miyati. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo)', (1).
- Mulyadi. (2001). *Sistem Akuntansi*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat.
- Merchant, K. A. (1985). Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack. *Accounting, Organizations and Society, Vol. 10*, pp. 201-210.
- Nitiari, N. L. N. (2015). Pengaruh penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran dimoderasi ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 2(1)*, 474–488.
- Nordiawan, Deddi. (2012). *Akuntansi Pemerintah*. Jakarta. Salemba Empat.

- Onsi, M. (1973). Factor Analysis of Behavioural Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, July: 535-548
- Pamungkas, I. M. bagas W., Adiputra, I. M. P. & Sulindawati, N. L. G. E. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Kompleksitas Tugas, Reputasi, Etika dan Self Esteem Terhadap Budgetary Slack (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Jembrana). *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1), 1-12.
- Putranto, Y. A. (2012). Pengaruh Moderasi Informasi Asimetri dan Group Cohesiveness terhadap Hubungan Partisipasi Penganggaran dengan Budgetary Slack, *Jurnal Economia*, 8(2), 116–125.
- Pemerintah Kabupaten Badung. Anggaran dan Realisasi Pendapatan Asli daerah dan Belanja Daerah Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2015-2017. <http://www.apbd.badungkab.go.id>. Diakses 8 Mei 2018
- Peraturan Bupati Badung Nomor 1 Tahun 2018. Tentang Pemberian Tambahan Penghasilan Pegawai. Badung: Pemerintah Daerah Kabupaten Badung.
- Peraturan Bupati Badung Nomor 16 Tahun 2018. Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Badung Tahun Anggaran 2018. Badung: Pemerintah Daerah Kabupaten Badung.
- Perdana, Kadek Wisnu, & Gerianta Wirawan Yasa. (2017). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran pada Budgetary Slack dengan Komitmen Organisasi dan Etika Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 2346-2372
- Raghuandan, M., Narendra Ramgulam, & Kishina Mohammed. (2012). Examining the Behavioural Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Social Science*, 3 (14), 110-117.
- Rustini, N. K. Ayu, I M. Sadha Suardikha, & I. B. Putra Astika. (2015). Pengaruh Kompensasi dan Lingkungan Kerja pada Komitmen Organisasi dan Implikasinya pada Kinerja Pengelola Anggaran (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Tabanan). *Jurnal Buletin Studi Ekonomi*, Vol. 20(2), 123-129.
- Ryan, P., Negara, S. & Wirajaya, I. G. A. (2018). Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran pada Budgetary Slack dengan Komitmen Organisasi , Opportunistic Behavior dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal*

Akuntansi Universitas Udayana, 22(3), 2339–2367.

Schiff, M., & Lewin, A.Y. (1970). The impact of people on budgets. *The Accounting Review*, 45(2), 259-268.

Savitri, Enni dan Erianti Sawitri. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, dan Informasi Asimetri Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*, 2(2), 210-226.

Simamora, Henry. (2006). *Manajemen Sumberdaya Manusia*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.

Suartana, I Wayan. (2010). *Akuntansi Keprilakuan (Teori dan Implementasi)*. Yogyakarta: Andi.

Sugiyono, D. R.(2017). *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Kombinasi dan R&D)*. Bandung. Alfabeta.

Sujana, I. K. (2010). Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, asimetri informasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap budgetary slack pada hotel-hotel berbintang di Kota Denpasar', *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, pp. 1–26.

Suwanto, & Donni Juni Priansa. (2016). *Manajemen SDM dan Organisasi Publik dan Bisnis*. Bandung: Alfabeta.

Tresnayani, L. G. A. & Gayatri. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Asimetri Informasi, Kapasitas Individu, dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Potensi Terjadinya Budgetary Slack. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 16(2), 1405–1432.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003. Tentang Keuangan Negara. <http://www.depdagri.go.id>. Diakses 6 Juni 2018

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004. Tentang Pemerintah Daerah. <http://www.dpr.go.id>. Diakses 19 September 2018.

Verbeeten, Frank H.M, (2008), Performance Management Practices in Public Sektor Organizations: Impact on Performance. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(3), 427-454

Walker, M. & Choudhury, N. (1987). Agency Theory and Management Accounting. In Arnold, J. A., R. Scapens and D. Cooper, *Management Accounting*:

Expanding the Horizons. *London: Chartered Institute of Management Accountants*: 61-112.

Wardani, Ni Kadek Muda. (2014). *Budgetay Slack dalam Penganggaran Perusahaan: Tipu Muslihat Sang Aktor*. Universitas Pendidikan Ganesha Singaraja.

Yuen, DCY (2004). Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. *Journal Managent and Auditing*, 19(4), 517-532