

PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KEPERCAYAAN MANAJERIAL SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

Astrid Tresnanty¹
A.A.G.P Widanaputra²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: astridtresnanty@yahoo.co.id/ telp: +62 82 144 802 440

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

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan mengetahui pengaruh penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran dengan kepercayaan manajerial sebagai variabel intervening. Sampel dalam penelitian ini 160 pejabat di fakultas dan program studi di Universitas Udayana yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan memenuhi kriteria *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini *path analysis*. Hasil analisis menyimpulkan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh secara langsung terhadap senjangan anggaran. Variabel kepercayaan manajerial juga memengaruhi hubungan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran menjadi hubungan tidak langsung.
Kata kunci: penganggaran partisipatif, senjangan anggaran, kepercayaan manajerial

ABSTRACT

This research was conducted in order to know the effect of participatory budgeting on budgetary slack with managerial trusts as an intervening variable. The sample in this study are 160 officials in faculties and departments at Udayana University who participated in the preparation of the budget and meet the criteria for purposive sampling. The data analysis technique used in this study is path analysis. The results of the analysis concluded that participatory budgeting directly affects budgetary slack. Variable managerial trusts also affect the relationship of budget participation on budgetary slack become an indirect relationship.

Keywords: *participatory budgeting, budgetary slack, managerial trusts*

PENDAHULUAN

Semakin berkembang dan majunya suatu organisasi maka akan semakin kompleks aktivitas yang dijalankan dari kegiatan perusahaan tersebut. Untuk dapat mengkoordinir semua kegiatan di seluruh bagian dan fungsi dalam suatu perusahaan manajemen harus menyusun perencanaan bisnis secara komprehensif

sehingga manajer masing-masing fungsi tahu apa yang harus dikerjakan dan mengusahakan pengendalian yang menyeluruh sehingga kinerja masing-masing manajer menjadi lebih baik, demikian juga kinerja organisasi secara keseluruhan. Salah satu bentuk atau alat perencanaan dan pengendalian adalah adanya sistem anggaran (*budget*) (Riswandari, 2012).

Garrison dkk. (2006) menyatakan bahwa metode penyusunan anggaran yang paling baik adalah metode partisipatif, di mana semua komponen yang ada dalam organisasi ikut dilibatkan dalam penyiapan anggaran. Partisipasi bawahan akan meningkatkan kebersamaan, menumbuhkan rasa memiliki, inisiatif untuk menyumbangkan ide dan keputusan yang dihasilkan dapat diterima (Rahayu, 1997). Selain itu partisipasi juga dapat mengurangi konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi sehingga kinerja bawahan meningkat. Melalui partisipasi, atasan dapat memperoleh informasi mengenai lingkungan yang sedang dan akan dihadapi. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi *budgetary slack*. Jika keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran tersebut disalahgunakan, maka akan menimbulkan senjangan anggaran. Hal ini terjadi ketika bawahan melaporkan informasi yang bias demi kepentingan pribadinya. Lukka (1988) menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran, memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga rendah.

Young (1985) mendefinisikan *budgetary slack* sebagai jumlah yang dinyatakan oleh bawahan mengenai kemampuan produktifnya saat diberikan kesempatan untuk memilih standar kerja terhadapnya yang kemudian akan di evaluasi. Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*).

Penelitian mengenai *budgetary slack* telah banyak dilakukan sebelumnya, namun masih banyak ditemukan ketidakkonsistenan hasil penelitian. Merchant (1985), Dunk (1993), Fitri (2004), Basri (2010), Apriyandi (2011), Sugiwardani (2012), Sinaga (2013), Ardanari dan Putra (2014) menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh negatif terhadap *budgetary slack*. Hal tersebut tidak sama dengan hasil yang didapatkan oleh Young (1985), Falikhatun (2007), Febri (2008), Puji (2008), Maksum (2009), Rosalina (2011), Widyaningsih (2011), Sugianto (2012), Dewi dan Yasa (2013), yang menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut yang melatarbelakangi penelitian ini untuk terus dilanjutkan. Perbedaan hasil dari penelitian sebelumnya bisa dipecahkan dengan menggunakan pendekatan kontinjensi (Govindarajan, 1986). Hal tersebut dilakukan dengan cara memasukan variabel lain yang

mungkin mempengaruhi hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*. Variabel yang diperkirakan dapat mempengaruhi hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack* tersebut adalah kepercayaan manajer.

Kepercayaan manajerial disini berkaitan dengan keyakinan bawahan terhadap manajer untuk bisa menjalankan tugas atau menangani persoalan dengan hasil yang bagus. Apabila bawahan memiliki keyakinan yang positif dan kepercayaan terhadap pimpinannya dalam memotivasi bawahan untuk mencapai tujuan organisasi, maka kecenderungan untuk berpartisipasi dalam pembuatan anggaran cenderung tinggi.

Menurut peneliti, penelitian mengenai penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran (*budgetary slack*) di perguruan tinggi belum banyak dilakukan, padahal pada sektor publik seperti perguruan tinggi memiliki karakteristik anggaran yang sangat berbeda dibandingkan sektor swasta contohnya perusahaan manufaktur yang telah banyak diteliti. Perbedaan dalam perencanaan dan persiapan anggaran sektor publik, serta adanya pendanaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah cenderung menyebabkan ketergantungan keuangan yang menimbulkan terjadinya *slack* (Mardiasmo, 2002).

Sesuai dengan permasalahan yang telah diungkapkan di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang “Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Senjangan anggaran (*Budgetary Slack*) dengan Kepercayaan Manajerial sebagai Variabel Intervening pada Fakultas dan Program Studi di Lingkungan Universitas Udayana”.

Bila anggaran digunakan sebagai alat ukur kinerja dan anggaran dipersiapkan dengan pendekatan partisipatif, maka setiap bawahan tentu akan berupaya untuk mencapai atau bahkan melampaui target anggaran dan menekan realisasi biaya serendah mungkin agar dinilai atasan memiliki kinerja yang baik. Berbagai cara tentu akan ditempuh guna mencapai hal ini yang mungkin juga dengan mengabaikan apakah cara-cara tersebut etis ataupun tidak. Salah satu bentuk upaya tersebut yang dapat dipandang sebagai suatu perilaku yang menyimpang adalah dengan menciptakan senjangan anggaran, bahkan beberapa ahli (antara lain Lyne, 1995; Walker dan Choudhury, 1987) menyatakan bahwa timbulnya senjangan anggaran dalam penyusunan anggaran secara partisipatif adalah merupakan hal yang biasa (*common*).

Perumusan hipotesis yang menyatakan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack* mengacu pada penelitian Young (1985) yaitu partisipasi menyebabkan *budgetary slack*. Alasannya, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung melonggarkan anggaran yang disusun agar mudah dicapai. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut.

H1: Penganggaran partisipatif berpengaruh secara langsung pada senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Rogers (1961) menemukan bahwa dalam membantu hubungan yang efektif, pembangunan kepercayaan merupakan faktor awal yang sangat penting dan elemen yang terus diperlukan dalam hubungan antara atasan-bawahan dalam organisasi. Orang yang tidak percaya orang lain akan menyembunyikan atau

mengubah informasi yang relevan, dan menghindari memulai atau akan menyamakan fakta, gagasan, kesimpulan dan perasaan bahwa ia percaya akan meningkatkan eksposur kepada orang lain, sehingga informasi yang diberikan akan rendah dalam akurasi dan kelengkapan; dan karena itu memiliki kesesuaian rendah dengan realitas.

Dalam kaitannya dengan partisipasi dalam pembuatan anggaran, dibutuhkan kepercayaan antara atasan dan bawahan untuk saling berkontribusi membagi informasi. Semakin tinggi kepercayaan bawahan terhadap atasannya, maka partisipasi dalam pembuatan anggaran akan semakin tinggi. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut.

H2: Penganggaran partisipatif berpengaruh secara tidak langsung pada senjangan anggaran (*budgetary slack*) melalui kepercayaan manajerial.

METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan pada 13 fakultas dan program studi di lingkungan Universitas Udayana yang terletak di Bukit Jimbaran dan Jln. P. B. Sudirman, Denpasar, Bali. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik *purposive sampling* dengan pertimbangan bahwa sampel yang dipilih hanya yang menduduki jabatan sebagai pembantu dekan II, ketua dan sekretaris jurusan, ketua dan sekretaris program studi, kepala bagian tata usaha, kasubag administrasi dan keuangan serta unit perencanaan dan anggaran (untuk Fakultas Ekonomi dan Bisnis) yang ikut serta dalam proses penyusunan anggaran dan telah menduduki jabatan minimal dua tahun. Pemilihan dua tahun karena pertimbangan pengalaman

responden penelitian ikut serta dalam penyusunan anggaran sehingga sasaran penelitian lebih mendekati kebenaran.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yang didistribusikan secara langsung oleh peneliti. Satu minggu setelah dikirimkan akan diambil kembali yang dilakukan secara langsung oleh peneliti yang bertujuan untuk memperoleh tingkat pengembalian yang tinggi.

Variabel-variabel dari penelitian ini antara lain variabel eksogen adalah penganggaran partisipatif yang diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Dewi (2013) dengan modifikasi dengan 5 indikator yang terdiri dari:

- a) keterlibatan dalam penyusunan anggaran,
- b) frekuensi saran dalam anggaran,
- c) banyaknya pengaruh yang diberikan,
- d) pentingnya kontribusi, dan
- e) frekuensi opini yang diberikan.

Variabel endogen adalah senjangan anggaran yang diukur dengan 5 indikator yang terdiri dari:

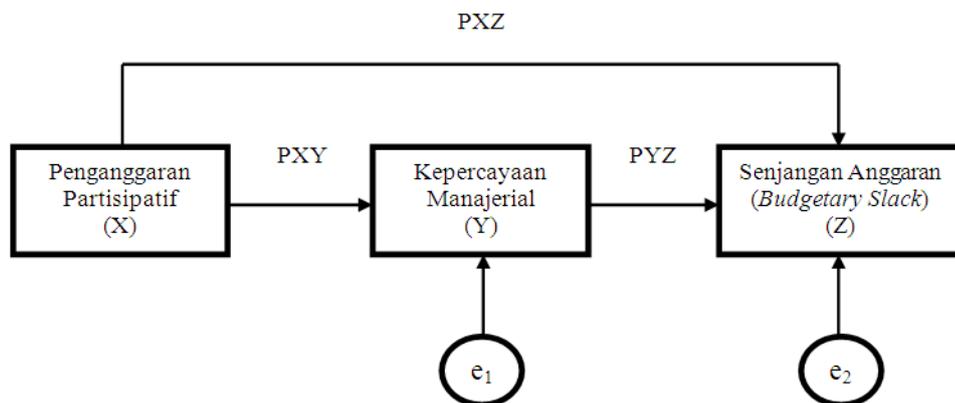
- a) standar dalam anggaran,
- b) pelaksanaan anggaran,
- c) adanya keterbatasan anggaran,
- d) target anggaran yang ketat, dan
- e) tingkat efisiensi anggaran.

Variabel intervening adalah kepercayaan manajerial yang diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Maiga (2007) dengan modifikasi dengan 4 indikator yang terdiri dari:

- a) memiliki pengalaman minimal dua tahun,
- b) terbuka dalam mengekspresikan perbedaan dan perasaan ketidaksetujuan,
- c) tim anggaran membagi semua informasi yang relevan dan secara bebas mengeksplorasi ide-ide, dan
- d) kepercayaan diri mendapatkan hasil yang lebih tinggi.

Setiap variabel dinilai dengan menggunakan skala *Likert* lima poin, dimana skor terendah (poin 1) menunjukkan sangat tidak setuju dan skor tertinggi (poin 5) menunjukkan sangat setuju.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis moderasi atau *path analysis* seperti gambar berikut:



Gambar 1.

Analisis Jalur Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Senjangan Anggaran dengan Kepercayaan Manajerial sebagai Variabel Intervening

Keterangan:

- PXZ : Pengaruh langsung Penganggaran Partisipatif pada Senjangan Anggaran
- PXY : Pengaruh tidak langsung Penganggaran Partisipatif pada Kepercayaan Manajerial

PYZ : Pengaruh tidak langsung Kepercayaan Manajerial pada Senjangan anggaran (*Budgetary Slack*)
 e_1 dan e_2 : error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuesioner dapat dilihat pada Tabel 2 sebagai berikut:

Tabel 2.
Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Kuesioner	Jumlah	Persentase
Kuesioner tersebar	229	100,0%
Kuesioner kembali	183	79,9%
Kuesioner tidak kembali	46	20,1%
Kuesioner gugur	23	10,0%
Kuesioner yang digunakan	160	69,9%
<i>Response rate</i>	183/229 x 100% =	79,9%
<i>Usable response rate</i>	160/229 x 100% =	69,9%

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2015

Tabel 2 menunjukkan bahwa kuesioner yang tersebar ke responden adalah sebanyak 229 kuesioner. Setiap fakultas dan program studi mendapat jumlah kuesioner yang berbeda berdasarkan pemilihan sampel. Setelah dilakukan konfirmasi, fakultas yang mengembalikan kuesioner berjumlah 13 fakultas beserta pasca sarjananya, namun tidak semua kuesioner kembali dikarenakan responden tidak berada di tempat atau pun sedang tidak aktif mengajar. Dengan demikian, kuesioner yang terkumpul kembali sebanyak 183 kuesioner. Kuesioner yang gugur sebanyak 23 kuesioner, dimana 4 kuesioner tidak diisi dengan lengkap, dan 19 kuesioner lainnya tidak memenuhi kriteria responden karena responden tidak berpartisipasi dalam penyusunan anggaran serta menjabat kurang dari dua tahun. Sehingga kuesioner yang dapat digunakan adalah sebanyak 160 kuesioner.

Dari 160 responden kuesioner ini, terdapat beberapa jabatan yang menjadi sasaran penelitian yang berpartisipasi dalam penyusunan. Adapun jabatan beserta jumlahnya yang dapat dilihat pada Tabel 3 sebagai berikut.

Tabel 3.
Rincian Responden Penelitian

Jabatan	Jumlah	Persentase
Pembantu Dekan II	13 responden	8,125%
Ketua Jurusan/Program Studi	62 responden	38,75%
Sekretaris Jurusan/Program Studi	56 responden	35%
Bendahara Jurusan/Program Studi	1 responden	0,625%
Kepala Tata Usaha	14 responden	8,75%
Kepala Bagian Keuangan	14 responden	8,75%
Total	160 responden	100%

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2015

Statistik deskriptif digunakan untuk membantu menggambarkan keadaan (fakta) yang sebenarnya dari suatu penelitian. Hasil analisis deskriptif dapat dilihat pada Tabel 4.

Tabel 4.
Deskripsi Statistik

Variabel	N	Min	Max	Mean	Standard Deviasi
Penganggaran Partisipatif (X)	160	11	25	19,33125	3,031744
Kepercayaan Manajerial (Y)	160	14	25	20,95625	2,340099
Senjangan Anggaran (Z)	160	13	25	19,45	2,617791

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2015

Berdasarkan Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jumlah pengamatan (N) pada penelitian ini adalah sebanyak 160. Variabel penganggaran partisipatif (X) memiliki nilai berkisar 11-25 dengan nilai mean sebesar 19,33125 yang apabila dibagi dengan 5 item pertanyaan akan menghasilkan nilai 3,8 yang artinya rata-rata responden memberikan skor 4 untuk item pertanyaan penganggaran partisipatif.

Variabel kepercayaan manajerial (Y) memiliki nilai berkisar 14-25 dengan nilai mean sebesar 20,95625 yang apabila dibagi dengan 5 item pertanyaan akan menghasilkan nilai 4,2 yang artinya rata-rata responden memberikan skor 4 untuk item pertanyaan kepercayaan manajerial.

Variabel senjangan anggaran (Z) memiliki nilai berkisar 13-25 dengan nilai mean sebesar 19,45 yang apabila dibagi dengan 5 item pertanyaan akan menghasilkan nilai 3,9 yang artinya rata-rata responden memberikan skor 4 untuk item pertanyaan senjangan anggaran.

Setelah analisis deskripsi penelitian, selanjutnya dilakukan uji instrumen yang terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas.

Tabel 5.
Uji Validitas dan Reliabilitas

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan	Nilai Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Penganggaran Partisipatif (X)	X1	0,471	Valid	0,723	Reliabel
		X2	0,636	Valid		
		X3	0,843	Valid		
		X4	0,799	Valid		
		X5	0,655	Valid		
2	Kepercayaan Manajerial (Y)	Y1	0,580	Valid	0,698	Reliabel
		Y2	0,701	Valid		
		Y3	0,689	Valid		
		Y4	0,754	Valid		
		Y5	0,647	Valid		
3	Senjangan Anggaran (Z)	Z1	0,489	Valid	0,987	Reliabel
		Z2	0,478	Valid		
		Z3	0,496	Valid		
		Z4	0,497	Valid		
		Z5	0,442	Valid		

Sumber : Hasil Pengolahan Data, 2015

Berdasarkan Tabel 5 dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini yang terdiri dari item-item pertanyaan penganggaran partisipatif (X), kepercayaan manajerial (Y) dan senjangan anggaran (Z) adalah

valid karena korelasi skor faktor dengan skor total (*Pearson Correlation*) positif dan besarnya di atas 0,3.

Hasil uji reliabilitas yang dapat dilihat pada Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* dari masing-masing variabel lebih besar dari *R alpha* yaitu 0,60 yang artinya seluruh pernyataan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas dan uji heteroskedastisitas. Hasil pengujian asumsi klasik disajikan dalam Tabel 6 di bawah ini.

Tabel 6.
Hasil Uji Asumsi Klasik

No.	Variabel	Uji Normalitas		Uji Heteroskedastisitas	
		<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	Keterangan	Signifikansi	Keterangan
1	Partisipasif Penganggaran (X)			0,867	Bebas Heteroskedastisitas
2	Kepercayaan Manajerial (Y)	0,991	Normal	0,524	Bebas Heteroskedastisitas
3	Moderasi (X*Y)			0,454	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Model penelitian telah memenuhi asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas dan uji heteroskedastisitas yang berarti bahwa model layak digunakan untuk memprediksi.

Hasil uji penelitian hipotesis dengan teknik analisis data yang digunakan adalah *Path Analysis*.

Tabel 4.
Hasil Uji Path Analysis

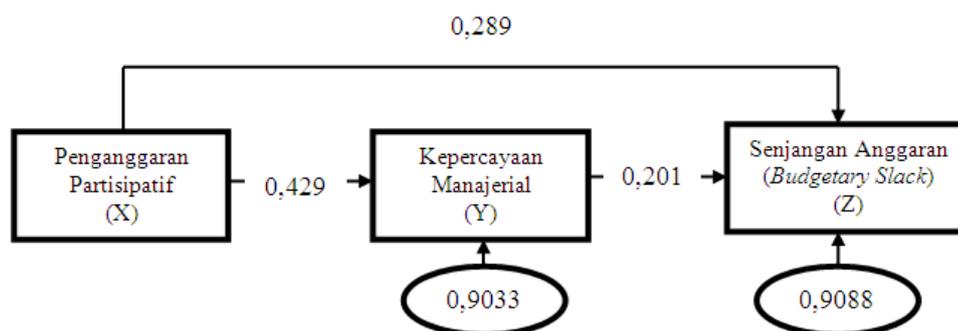
Regresi	Koef. Reg. Standar	Standard Error	t Hitung	P. Value	Keterangan
PA-KM	0,429	0,052	5,963	0,000	Signifikan
PA-SA	0,289	0,064	3,602	0,000	Signifikan
KM-SA	0,201	0,090	2,499	0,014	Signifikan

Sumber: Hasil Pengolahan Data, 2015

Berdasarkan Tabel 4 dapat dijelaskan bahwa nilai *standardized beta* penganggaran partisipatif sebesar 0,429 dan signifikansi pada 0,000 yang berarti penganggaran partisipatif memengaruhi kepercayaan manajerial.

Berdasarkan Tabel 4 dapat dijelaskan bahwa nilai *standardized beta* penganggaran partisipatif sebesar 0,289 dan signifikansi pada 0,000 yang berarti penganggaran partisipatif memengaruhi senjangan anggaran.

Berdasarkan Tabel 4 dapat dijelaskan bahwa nilai *standardized beta* kepercayaan manajerial sebesar 0,201 dan signifikansi pada 0,014 yang berarti kepercayaan manajerial memengaruhi senjangan anggaran.



Gambar 5.

Diagram Analisis Jalur Pengaruh Penganggaran Partisipatif pada Senjangan Anggaran melalui Kepercayaan Manajerial

$$e_1 : \sqrt{(1 - 0,184)} = 0,9033$$

$$e_2 : \sqrt{(1 - 0,174)} = 0,9088$$

$$R^2_m : 1 - (0,9033^2 \times 0,9088^2) = 1 - 0,674 = 0,326$$

Koefisien determinasi total sebesar 0,326 memiliki arti bahwa sebesar 32,6% variasi dari variabel terikat dapat dijelaskan oleh variabel bebas, sedangkan sisanya 67,4% dijelaskan oleh variabel lain diluar model yang dibentuk.

Hasil analisis jalur menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif dapat berpengaruh langsung dan dapat juga berpengaruh tidak langsung pada senjangan anggaran melalui kepercayaan manajerial. Besarnya pengaruh langsung dan tidak langsung tersebut dapat dihitung sebagai berikut:

Pengaruh langsung PA ke SA	: 0,289
Pengaruh tidak langsung PA ke SA melalui KM	: <u>0,086</u>
Pengaruh total	: 0,375

Berdasarkan hasil penelitian diatas, diperoleh bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh pada senjangan anggaran. Hal ini sesuai dengan hipotesis pertama yaitu penganggaran partisipatif berpengaruh secara langsung pada senjangan anggaran.

Lukka (1988) menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran, memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan senjangan, ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan senjangan anggaran dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga rendah. Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan *budgetary slack* karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran.

Hasil hipotesis ini sesuai dengan penelitian Young (1985), Nouri dan Parker (1996), Asnawi (1997), Falikhatun (2007), Febri (2008), Puji (2008),

Maksum (2009), Rosalina (2011), Widyaningsih (2011), Sugianto (2012), Dewi dan Yasa (2013), yang menyimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Berdasarkan hasil penelitian diatas, diperoleh bahwa kepercayaan manajerial memengaruhi hubungan penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran menjadi hubungan tidak langsung. Hal ini sesuai dengan hipotesis kedua yaitu penganggaran partisipatif berpengaruh secara tidak langsung melalui kepercayaan manajerial pada senjangan anggaran.

Dalam kaitannya dengan partisipasi dalam pembuatan anggaran, dibutuhkan kepercayaan antara manajer dan bawahan untuk saling berkontribusi membagi informasi. Semakin tinggi kepercayaan bawahan terhadap atasannya, maka partisipasi dalam pembuatan anggaran akan semakin tinggi.

SIMPULAN DAN SARAN

Pembahasan hasil analisis data dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel penganggaran partisipatif berpengaruh secara langsung terhadap senjangan anggaran. Hal ini berarti adanya tingkat partisipasi dalam penyusunan anggaran di fakultas dan program studi di lingkungan Universitas Udayana menyebabkan terjadinya senjangan anggaran. Variabel kepercayaan manajerial memengaruhi hubungan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran menjadi hubungan tidak langsung. Dalam kaitannya dengan partisipasi dalam pembuatan anggaran, dibutuhkan kepercayaan antar pegawai agar dapat saling berkontribusi membagi informasi. Kepercayaan inilah yang mendorong terciptanya partisipasi yang tinggi sehingga anggaran dapat dirancang dan disetujui oleh berbagai pihak, namun

partisipasi yang tinggi karena adanya kepercayaan antar pegawai dapat pula menyebabkan timbulnya senjangan anggaran.

Penelitian ini memiliki beberapa saran yaitu untuk penelitian selanjutnya, objek penelitian dapat dibuat di perusahaan lain karena penelitian sejenis sudah banyak dilakukan di perusahaan manufaktur dan diharapkan memasukkan transparansi menggunakan data sekunder, peneliti dapat meminta laporan anggaran dari perusahaan yang diteliti sebagai data penelitian.

REFERENSI

- Apriyandi. 2011. Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan *Budgetary Slack*. Makassar: *Skripsi UH*.
- Ardanari, I Gusti Agung Ayu Surya Cinitiya dan Putra, I Nyoman Wijana Asmara. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, *Self Esteem* dan *Budget Emphasis* pada *Budgetary Slack*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Argyris, C. 1952. *The Impact of Budget on People*, Ithaca, The Controllship Fondation, Inc, Cornell University, dalam Siegel, G. and Marconi, R. H. 1989. *Behavioural Accounting*. South-Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio.
- Baiman, S. 1982. Agency Research in Managerial Accounting: a Survey. *Journal of Accounting Literature*, 154-213.
- Basri, Yesi Mutia. 2010. Pengaruh Penganggaran Partisipasi dan *Job Relevant Information* terhadap *Budget Slack* Pemerintah Provinsi Riau. *Jurnal Ilmu Administrasi Negara* Vol. 10, No. 1, Januari 2010: 69 - 77
- Bass, B. 1985. *Leadership and Performance Beyond Expectation*. New York: Free Press.
- Brownell, P. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. Vol. 20, Hal 12-27.
- Derfuss, K. 2009. The Relationship of Budgetary Participation and Reliance on Accounting Performance Measures with Individual-Level Consequent Variables: A Meta-Analysis. *European Accounting Review*, 18 (2), 203–239.

- Dewi, Citra. 2013. Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada Senjangan Anggaran Dengan Budgetary Control dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 5.3.
- Dewi, Ni Luh Putu Sandrya dan Yasa, Gerianta Wirawan. 2013. Analisis Pengaruh Anggaran Partisipatif pada *Budgetary Slack* dengan Empat Variabel Moderasi (Studi Kasus pada SKPD Kabupaten Badung, Bali). Denpasar, Bali.
- Dewi, Sandrya. 2013. Analisis Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada *Budgetary Slack* dengan Empat Variabel Moderasi: Studi Kasus Pada SKPD Kabupaten Badung, Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Dunk, A. S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, 68:400-410.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack* (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi X*. Unhas Makassar. 26-28 Juli 2007. ASPP-01.
- Febri, H. 2008. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. Yogyakarta: *Skripsi UII*.
- Fitri, Y. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. Denpasar, Bali : *SNA VII*.
- Garrison E. J., Brewer, P. C., dan Noreen, E. W. 2006. *Akuntansi Manajerial* Jilid 1. Edisi 11. (Alih bahasa Hinduan, N.) Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindarajan, V dan Robert N. Anthony. 1998. *Management Control System* 9th Edition. Irwin McGraw-Hill.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science*.
- Hansen, D. R. dan Mowen, M. 2000. *Manajemen Biaya*. Edisi Dua. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

- Liou, T. K. 1995. Understanding Employee Commitment in the Public Organization: A Study of the Juvenile Detention Centre. *International Journal of Public Administration*. Vol. 18, Hal. 1269-1295.
- Lukka, K. 1988. Budgetary Biasing in Organizational Theoretical Framework and Empirical Evidence. *Accounting, Organizations, and Society*. Vol. 13: 281-301.
- 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.
- Maiga, Adam S. dan Jacobs, Fred A. 2007. Budget Participation's Influence on Budget Slack: The Role of Fairness Perceptions, Trust and Goal Commitment. *JAMAR* Vol. 5 No. 1.
- Maksum, Azhar. 2009. Peran Ketidakpastian Lingkungan dan Karakter Personal dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Keuangan dan Bisnis* Vol 1 No. 1.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Merchant, K. A. 1985. Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 10, pp. 201-210.
- Moorman, C., Zaltman, G. and Deshpande, R. 1992. Relationships between Providers and Users of Marketing Research: The Dynamics of Trust within and between Organizations. *Journal of Marketing Research*. Vol. 29, Hal. 314-29.
- Nouri, H. dan Parker, R. J. 1996. The Effect of Organizational Commitment On Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 8, Hal. 74-90.
- Onsi, M. 1973. Factor Analysis of Behavioural Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, July: 535-548
- Puji, Made Lestari Pratiwi. 2008. Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran, dan Komitmen Organisasi terhadap Slack Anggaran (Studi Kasus pada BPR-BPR di Kecamatan Kuta). *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, Denpasar.
- Rahayu, Isti. 1997. Aspek Perilaku dalam Penganggaran Partisipatif. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol.1, No. 2, September, UII Yogyakarta.
- Rahyuda, Ketut., Murjana Yasa dan Yuliarini. 2004. *Buku Ajar Metodologi Penelitian*. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.

- Riswandari, Ernie. 2012. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Persepsi Keadilan, Job Relevan Information dan Tekanan Anggaran terhadap Asimetri Informasi di Universitas Bunda Mulia*.
- Rogers, Carl R. 1961. *On Becoming a Person*. Boston: Houghton Mifflin.
- Rosalina. 2011. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Informasi Asimetri, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Schiff, M., dan Lewin, A. Y. 1970. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review*, April: 259-267.
- Sinaga, Mardongan Tua. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan *Locus Of Control* dan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi. Universitas Negeri Padang.
- Spekman, R. E. 1988. Strategic Supplier Selection: Understanding Long-term Buyer Relationship. *Business Horizons*, July-August, Hal. 75-81.
- Stede, Wim A. Van der. 2000. The Relationship Between Two Consequences of Budgetary Controls: Budgetary Slack Creation and Management Short-Term Orientation. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14(1). Pp. 30-52.
- Sugianto, Wenny. 2012. Pengaruh *Budgetary Participation, Information Asymmetry, Budget Emphasis*, dan *Self Esteem* Terhadap *Budgetary Slack*. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanegara, Jakarta*.
- Sugiwandani, Resti. 2012. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Simetris, Budaya dan Komitmen Organisasi terhadap *Budgetary Slack*. *Artikel Ilmiah, STIE Perbanas Surabaya*.
- Walker, M. dan 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.
- Widyaningsih, Aristanti. 2011. Moderasi Gaya Kepemimpinan atas Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack*. *Fokus Ekonomi*, 6 (1), pp: 1-18.
- Wildavsky, 1975. *A Budget For All Seasons? Why The Traditional Budget Last*. *Public Administration Review*.
- Young, S. M. 1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information of Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research* 23:829-842.