

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN, KARAKTER
PERSONAL, DAN *INFORMATION ASYMMETRY*
PADA SENJANGAN ANGGARAN**

**Gusti Ayu Made Cika Putri¹
I.G.A.M. Asri Dwija Putri²**

^{1,2} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
e-mail: cikaputri193@gmail.com/telp: +6287861727737

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar. Penelitian ini dilakukan pada 30 SKPD yang berada di Kabupaten Gianyar yang terdiri dari 15 dinas, 8 badan, dan 7 kantor kecamatan. Sampel yang digunakan adalah sebanyak 90 orang pegawai dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode survei. Teknik analisis data yang digunakan yaitu regresi linier berganda. Berdasarkan hasil analisis ditemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran dan karakter personal berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, sedangkan *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Kata kunci: anggaran, kejelasan anggaran, karakter personal, asimetri.

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of budget goal clarity, personal character, and information asymmetry on budgetary slack in the regional work units Gianyar regency. The research was conducted on 30 SKPD located in Gianyar comprised of 15 offices, 8 agencies and 7 district offices. The samples used were 90 employees by using purposive sampling method. Data was collected using a survey method. Data analysis technique used is multiple linear regression. Based on the analysis found that the budget goal clarity and personal character negatively affect budgetary slack, while the information asymmetry has positive influence on budgetary slack.

Keywords: budget, budget clarity, personal character, asymmetry

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan rencana organisasi yang dinyatakan dalam unit moneter dan disusun untuk jangka waktu tertentu. Pada organisasi sektor publik anggaran terkait dengan jumlah alokasi dana yang akan digunakan untuk menjalankan setiap program yang menggunakan dana milik masyarakat (Biantara dan Putri, 2014). Pada

instansi pemerintah daerah proses penyusunan anggaran dimulai dari tahap persiapan yaitu tahapan untuk menyusun anggaran yang dibutuhkan dengan terlebih dahulu memastikan tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup. Tahapan selanjutnya adalah tahap ratifikasi yaitu tahapan yang melibatkan proses politik. Pimpinan eksekutif harus menjawab pertanyaan yang diberikan oleh pihak legislatif terkait dengan anggaran yang disusun. Anggaran yang telah disusun secara logis dan sesuai akan dijadikan pedoman oleh eksekutif di dalam menjalankan tugas dan fungsinya. Tahapan terakhir yang dilakukan dalam proses penyusunan anggaran adalah tahap pelaporan yaitu tahapan dimana anggaran dipertanggungjawabkan dalam bentuk laporan keuangan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2005, prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah setidaknya meliputi laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, menyebutkan bahwa pemerintah menerapkan SAP berbasis akrual yang dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP berbasis kas menuju akrual yaitu mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan pemerintahan berdasarkan basis kas, serta aset, utang, dan ekuitas dinyatakan dalam basis akrual, hingga menjadi penerapan SAP berbasis akrual. Proses penyusunan anggaran dapat memicu perilaku dari pelaksana anggaran untuk melakukan senjangan anggaran yang dikarenakan adanya sikap dan norma subjektif yang negatif yang dimiliki oleh pelaksana anggaran (Su dan Ni, 2013).

Perbedaan antara realisasi anggaran dengan estimasi anggaran disebut dengan senjangan anggaran. Senjangan anggaran terjadi ketika agen sengaja memasukkan biaya lebih banyak dari yang seharusnya dan pendapatan lebih sedikit agar anggaran lebih mudah untuk dicapai (Harvey, 2015). Terdapat berbagai alasan yang mendasari bawahan untuk menciptakan senjangan seperti mempertimbangkan faktor risiko dan adanya ketidakpastian lingkungan (Dunk, 1998). Senjangan anggaran menjadi masalah bagi organisasi karena semakin pentingnya manajemen yang efektif dan produktif (Ozer dan Yilmaz, 2011). Terjadinya senjangan anggaran dalam suatu organisasi dikarenakan seringkali anggaran digunakan sebagai alat untuk mengukur kinerja dari karyawan. Keberhasilan pencapaian anggaran akan menjadi indikator bahwa karyawan telah bekerja dengan baik. Kecenderungan untuk melakukan senjangan anggaran akan lebih rendah apabila terdapat sikap dan motivasi yang tinggi dari pelaksana anggaran (Lu, 2011).

Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Gianyar menunjukkan realisasi dari anggaran pendapatan daerah pada tahun 2014 yaitu sebesar Rp1.464.193.988.493,74 lebih tinggi dari yang dianggarkan yaitu sebesar Rp1.344.529.005.387,33, sedangkan untuk anggaran belanja dan transfer realisasinya sebesar Rp1.417.094.054.682,60 lebih rendah dari yang dianggarkan yaitu Rp1.535.666.738.123,51. Realisasi dari anggaran pendapatan lebih tinggi dari yang diestimasikan dan realisasi dari anggaran belanja lebih rendah dari yang diestimasikan menunjukkan bahwa terjadi suatu senjangan anggaran.

Kejelasan sasaran anggaran adalah anggaran yang dapat ditetapkan secara jelas dan tepat agar anggaran lebih mudah dimengerti dan sasaran anggaran dapat tercapai (Suhartono dan Solichin, 2006). Sasaran anggaran yang jelas dapat mempermudah mengukur keberhasilan ataupun kegagalan dari pelaksanaan tugas yang telah ditetapkan (Pitasari dkk., 2014). Suhartono dan Solichin (2006), Agusti (2013) dan Pitasari dkk., (2014) meneliti mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan hasil penelitiannya menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Biantara dan Putri (2014) menunjukkan hasil yang berbeda yaitu kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh positif pada senjangan anggaran yang berarti semakin jelas sasaran anggaran, kemungkinan terjadinya senjangan anggaran semakin besar. Rahman (2009) meneliti pengaruh kejelasan sasaran anggaran dan hasilnya menunjukkan tidak terdapat pengaruh antara kejelasan sasaran anggaran terhadap senjangan anggaran yang berarti kejelasan sasaran anggaran tidak mengurangi adanya senjangan anggaran.

Karakter personal adalah persepsi yang dimiliki oleh setiap individu mengenai kemampuan yang dimiliki di dalam melaksanakan sesuatu di masa depan (Maksum, 2009). Menurut Maksum (2009) karakter personal dapat berpengaruh terhadap perilaku individu untuk melakukan senjangan anggaran. Menurut Simon *et al.*, (2000) karakter personal dapat dibedakan menjadi dua yaitu optimis dan pesimis. Individu yang memiliki karakter personal pesimis cenderung melakukan senjangan anggaran apabila berkesempatan berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, sebaliknya

individu dengan karakter personal optimis cenderung tidak melakukan senjangan anggaran walaupun memiliki kesempatan untuk melakukan senjangan anggaran (Maiga dan Jacobs, 2008). Penelitian yang dilakukan oleh Maksun (2009) memperoleh hasil yaitu karakter personal memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan Pradnyandari dan Krisnadewi (2014) menunjukkan bahwa karakter personal mempunyai pengaruh negatif atau mampu melemahkan hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

Informasi yang jelas, tepat waktu, dan obyektif sangat diperlukan dalam proses penyusunan anggaran (Lavarda dan Almeida, 2013). Adanya informasi yang memadai akan memudahkan penyusun anggaran untuk dapat menyusun anggaran dengan baik. *Information Asymmetry* merupakan suatu keadaan dimana terdapat ketidakpastian informasi karena di dalam organisasi ada salah satu pihak yang memiliki informasi lebih banyak (Busuioc, 2011). *Information asymmetry* timbul karena adanya partisipasi di dalam proses penyusunan anggaran yang melibatkan atasan dan bawahan (Jermias, 2011).

Partisipasi dalam proses penganggaran dilakukan untuk mentransfer informasi yang dimiliki bawahan kepada atasan (Shields dan Young, 1993). Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat menimbulkan terjadinya suatu konflik apabila salah satu pihak menggunakan informasi yang dimiliki untuk kepentingannya sendiri (Lavarda dan Almeida, 2013). Apabila atasan mempunyai informasi yang lebih banyak dibandingkan dengan bawahan, maka akan terjadi tuntutan yang lebih besar kepada

pelaksana anggaran terkait dengan pencapaian target anggaran. Sebaliknya, apabila bawahan mempunyai informasi yang lebih banyak dibandingkan atasan, maka akan menimbulkan keadaan dimana bawahan dapat menyatakan target yang lebih rendah daripada kemungkinan untuk dicapai (Suartana, 2010:140). Keadaan pada saat bawahan menyatakan target biaya yang lebih tinggi dan target pendapatan lebih rendah maka akan menimbulkan terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh De Faria dan Silva (2013) menunjukkan *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993), Alfebriano (2013), Cinitya dan Putra (2014), Dewi dan Adi (2014), juga menunjukkan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Bangun dkk., (2012) menunjukkan *information asymmetry* tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh beberapa peneliti masih menunjukkan adanya ketidakkonsistenan. Adanya ketidakkonsistenan dari hasil penelitian terdahulu memotivasi penulis untuk meneliti kembali mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Gianyar, sehingga rumusan masalah pada penelitian ini yaitu apakah kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar, apakah karakter personal berpengaruh negatif pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar, dan

apakah *information asymmetry* berpengaruh positif pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar.

Tujuan dari penelitian ini berdasarkan latar belakang masalah diatas adalah untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar, untuk mengetahui pengaruh karakter personal pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar, dan untuk mengetahui pengaruh *information asymmetry* pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar.

Penelitian ini diharapkan mampu menghasilkan kegunaan baik dari segi teoritis maupun praktis. Kegunaan teoritis yaitu penelitian diharapkan dapat memberikan bukti empiris yang menjelaskan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar. Kegunaan praktis yaitu penelitian diharapkan mampu memberikan informasi yang dapat bermanfaat serta dapat digunakan untuk bahan pertimbangan bagi organisasi di dalam menempatkan kebijakan di masa yang akan datang terkait dengan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar.

Teori Keagenan adalah sebuah teori yang menjelaskan mengenai hubungan atasan dan bawahan. Hubungan keagenan didefinisikan sebagai suatu kontrak yang terjadi pada saat prinsipal mulai mempekerjakan agen dan kemudian prinsipal mendelegasikan wewenangnya untuk pengambilan keputusan kepada agen (Jensen dan Meckling, 1979). Prinsipal dan agen diasumsikan mempunyai kepentingan

sendiri dan perbedaan kepentingan yang dimiliki oleh prinsipal dan agen dapat memicu terjadinya konflik.

Menurut pandangan teori agensi, kinerja dari organisasi ditentukan berdasarkan usaha dan pengaruh dari kondisi lingkungan (Lubis, 2011:91). Teori agensi menyatakan bahwa terdapat perbedaan sikap dari prinsipal dan agen dimana prinsipal bersikap netral terhadap risiko, sebaliknya agen bersikap menolak usaha dan risiko. Prinsipal menilai pemberian kompensasi kepada agen berdasarkan pada hasil, namun agen berpandangan bahwa pemberian kompensasi tidak hanya diukur berdasarkan hasil tetapi juga harus berdasarkan tingkat usahanya (Lubis, 2011:91). Hubungan antara prinsipal dan agen pada instansi pemerintah daerah adalah agen melakukan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan terkait dengan anggaran daerah sedangkan prinsipal berperan dalam melaksanakan pengawasan (Hasanah dan Suartana, 2014)

Teori atribusi merupakan sebuah teori yang mempelajari perilaku seseorang dalam menginterpretasikan sebab atau alasan perilakunya (Lubis, 2011:90). Teori Atribusi merupakan sebuah teori yang telah dikembangkan oleh Fritz Heider (1958). Teori ini menyatakan bahwa perilaku dari seseorang akan ditentukan oleh kekuatan internal yang meliputi kemampuan atau usaha serta kekuatan eksternal seperti kesulitan dalam pekerjaan (Lubis, 2011:90). Teori atribusi diterapkan dengan menggunakan variabel tempat pengendalian internal dan eksternal. Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang mengenai kemampuannya untuk mempengaruhi kinerja serta perilakunya secara personal

melalui kemampuan, keahlian, dan usahanya, sedangkan tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dimiliki oleh seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya. Kaitan teori atribusi dalam penelitian ini adalah teori atribusi dapat menjelaskan mengenai karakter personal yang dimiliki oleh individu pada instansi pemerintah daerah. Karakter personal yang dimiliki oleh pelaksana anggaran akan dipengaruhi oleh kombinasi antara kekuatan internal yaitu keyakinan terhadap kemampuan yang dimiliki di dalam mencapai target anggaran, serta kekuatan eksternal yang meliputi kesulitan-kesulitan yang mungkin dialami di dalam mencapai target anggaran seperti adanya ketidakpastian lingkungan.

Jenis anggaran sektor publik menurut Mahsun dkk., (2007:87) ada dua yaitu anggaran operasional dan anggaran modal atau investasi. Anggaran pada sektor publik memiliki fungsi sebagai alat perencanaan, sebagai alat pengendalian terhadap pemborosan pengeluaran, sebagai alat kebijakan fiskal, sebagai alat politik, sebagai alat koordinasi antarbagian dalam pemerintahan dan alat komunikasi antarunit kerja, sebagai alat penilaian kinerja bagi pihak eksekutif terhadap pencapaian target anggaran, sebagai alat pemotivasi bagi pihak eksekutif untuk bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien, dan sebagai alat yang digunakan untuk menciptakan ruang publik (Mahsun dkk., 2007:85).

Prinsip – prinsip anggaran sektor publik menurut Bastian (2001:81) terdiri dari prinsip anggaran berimbang dan dinamis yaitu APBD harus mencerminkan keseimbangan pengeluaran dan penerimaan, prinsip disiplin anggaran yaitu setiap Dinas/Instansi/Lembaga/Satuan/Unit Kerja harus menggunakan anggaran secara

efisien dan tepat waktu didalam mempertanggungjawabkannya, prinsip kemandirian yaitu anggaran yang disusun harus mengupayakan peningkatan dari sumber pendapatan sesuai dengan potensi untuk mengurangi ketergantungan dari organisasi lain, prinsip prioritas yaitu anggaran yang disusun harus mengacu pada prioritas pembangunan di daerah, prinsip efisiensi dan efektifitas anggaran yaitu anggaran yang disusun dapat menyediakan penghematan dan pembiayaan sesuai dengan skala prioritas.

Pitasari dkk., (2014) meneliti mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran di Dinas Pemerintah Kabupaten Klungkung dan mendapatkan hasil yaitu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa apabila kejelasan sasaran anggaran meningkat, maka risiko terjadinya senjangan anggaran akan menurun, dan sebaliknya apabila tingkat kejelasan sasaran anggaran menurun, maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan meningkat. Agusti (2013) meneliti mengenai pengaruh kejelasan sasaran anggaran pada senjangan anggaran di aparat pemerintahan Kota Pekanbaru dan memperoleh hasil kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian Suhartono dan Solichin (2006) pada instansi pemerintah daerah di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta yang menunjukkan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu:

H_1 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Penelitian mengenai pengaruh karakter personal pada senjangan anggaran sejauh ini masih cukup sedikit. Penelitian yang dilakukan oleh Maksum (2009) pada perusahaan manufaktur menunjukkan karakter personal memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Pradnyandari dan Krisnadewi (2014) pada SKPD Provinsi Bali menunjukkan karakter personal mampu memperlemah hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran yang berarti bahwa apabila penyusun anggaran memiliki karakter personal optimis, maka mereka akan memiliki rasa percaya diri dalam menyusun anggaran dan cenderung untuk tidak melakukan senjangan anggaran, sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu:

H₂ : Karakter personal berpengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Information asymmetry merupakan suatu keadaan dimana terdapat salah satu pihak dalam organisasi baik atasan maupun bawahan yang mempunyai informasi lebih banyak dibandingkan dengan pihak lainnya. Penelitian yang dilakukan oleh Rukmana (2013) pada Pemerintah Kota Padang menunjukkan bahwa *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian Alfebriano (2013) pada PT. BRI Kota Jambi, dan Cinitya dan Putra (2014) pada hotel berbintang di Kota Denpasar yang menunjukkan bahwa *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Adi (2014) pada Perusahaan Daerah Parkir Kota Denpasar juga menunjukkan bahwa *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hipotesis pada penelitian ini yaitu:

H₃ : *Information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian ini yaitu 30 SKPD di Kabupaten Gianyar terdiri dari 15 dinas, 8 badan, dan 7 kantor kecamatan. Subyek dari penelitian adalah kepala dinas/kepala badan/camat, kepala sub bagian perencanaan dan kepala sub bagian keuangan di SKPD Kabupaten Gianyar. Obyek penelitian adalah kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada SKPD Kabupaten Gianyar.

Variabel bebas pada penelitian ini yaitu kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry*. Variabel terikat yaitu senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran diukur dengan menggunakan tujuh pertanyaan yang diadopsi dari penelitian yang telah dilakukan oleh Putra (2008) dan Biantara dan Putri (2014) dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5. Semakin tinggi nilai yang diperoleh maka menunjukkan semakin tingginya kejelasan sasaran anggaran. Karakter personal dapat diukur dengan menggunakan skala optimistis yang dibangun oleh Urbig (2008). Penelitian ini menggunakan kuesioner yang telah dimodifikasi pada penelitian Pradnyandari dan Krisnadewi (2014). Semakin tinggi nilai yang diperoleh maka menunjukkan semakin optimis karakter personal yang dimiliki, dan sebaliknya semakin rendah nilai yang diperoleh maka menunjukkan semakin pesimis karakter personal yang dimiliki. *Information asymmetry* diukur dengan menggunakan

lima buah pertanyaan yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5.

Populasi pada penelitian ini yaitu individu yang memiliki keterlibatan langsung di dalam proses penyusunan anggaran di SKPD Kabupaten Gianyar. Sampel yang digunakan yaitu 90 orang pegawai dengan metode *purposive sampling*, yaitu metode untuk menentukan sampel dengan kriteria tertentu. Kriteria yang dimaksud yaitu individu yang menduduki jabatan sebagai Kepala Dinas/kepala badan/camat, kepala sub bagian perencanaan, dan kepala sub bagian keuangan yang terlibat di dalam penyusunan anggaran pada SKPD Kabupaten Gianyar, serta telah menduduki jabatan minimal satu tahun. Alasan dipilihnya kepala dinas/kepala badan/camat, kepala sub bagian perencanaan, dan kepala sub bagian keuangan sebagai responden penelitian karena kepala dinas/kepala badan/camat, kepala sub bagian perencanaan, dan kepala sub bagian keuangan terlibat di dalam penyusunan anggaran pada setiap SKPD dan berdasarkan UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, kepala dinas/kepala badan/camat atau yang biasa disebut dengan kepala SKPD adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran yang mempunyai tugas menyusun Rencana Kerja Anggaran (RKA), menyusun Dokumen Pelaksana Anggaran (DPA), melaksanakan anggaran SKPD yang dipimpin, serta bertanggungjawab kepada Kepala Daerah melalui Sekda. Kepala sub bagian perencanaan bertugas untuk menyusun Rencana Strategis (Renstra) dan Rencana Kerja (Renja) dari masing-masing bidang, mengumpulkan bahan rencana pembangunan jangka panjang, rencana pembangunan jangka menengah, dan rencana

pembangunan jangka pendek, serta bertugas untuk menghimpun RKA dan DPA. Kepala sub bagian keuangan bertugas untuk merencanakan, melaksanakan, menatausahakan, dan melaporkan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan SKPD serta bertugas untuk menyusun laporan realisasi anggaran.

Pengumpulan data dalam penelitian ini dengan cara memberikan pertanyaan dalam bentuk kuesioner. Kuesioner yang disebar diukur dengan skala likert 1 sampai 5. Teknik analisis data diawali dengan melakukan uji instrumen penelitian yaitu dengan melakukan uji validitas serta uji reliabilitas. Nilai *pearson correlation* jika lebih besar dari 0,3, menunjukkan instrumen yang digunakan adalah valid (Sugiyono, 2013:177). Uji reliabilitas adalah pengujian yang dilakukan untuk mengukur konsistensi serta stabilitas dari kuesioner. Kuesioner dikatakan reliabel apabila jawaban yang diberikan konsisten dari waktu ke waktu (Gozali, 2012:47). Nilai *cronbach alpha* yang diperoleh jika lebih besar dari 0,6, maka menunjukkan instrumen yang digunakan adalah reliabel.

Uji asumsi klasik adalah pengujian untuk mengetahui hubungan variabel bebas dan variabel terikat agar terbebas dari gejala asumsi klasik seperti normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Untuk menguji normal atau tidaknya sebuah model dapat dilakukan uji *kolmogorov-smirnov*. Nilai koefisien *Asymp.sig (2-tailed)* yang diperoleh jika melebihi 0,05, maka dapat dikatakan bahwa data terdistribusi secara normal. Pengujian yang dilakukan untuk menguji adanya korelasi antar variabel bebas disebut dengan uji multikolinearitas (Utama, 2012:105). Nilai *variance inflation factor (VIF)* kurang dari 10 dan nilai *tolerance* lebih dari 0,1

menunjukkan variabel terbebas dari gejala multikolinearitas. Uji Glejser dilakukan untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas (Utama, 2012:106). Model regresi terbebas dari gejala heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi yang diperoleh lebih besar dari 0,05. Statistik deskriptif diukur dengan menggunakan program SPSS dengan pilihan menu *analyze* dan sub menu *descriptive statistic*.

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran dapat diketahui dengan melakukan analisis regresi linier berganda yang akan diuji dengan tingkat signifikansi $\alpha = 5\%$. Rumus dari model regresi linier berganda adalah:

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

Keterangan:

Y = Senjangan anggaran

α = Nilai konstanta

X_1 = Kejelasan sasaran anggaran

X_2 = Karakter personal

X_3 = *Information asymmetry*

β_1 = Koefisien regresi dari kejelasan sasaran anggaran (X_1)

β_2 = Koefisien regresi dari karakter personal (X_2)

β_3 = Koefisien regresi dari *information asymmetry* (X_3)

e = *error* (tingkat kesalahan pengganggu)

Goodness of Fit dari analisis regresi linier berganda dapat diamati dengan menggunakan nilai koefisien determinasi, uji kelayakan model, dan uji hipotesis. Nilai koefisien determinasi yang kecil menunjukkan kemampuan variabel bebas menjelaskan variasi dari variabel terikat sangat terbatas. Sebaliknya, apabila nilai

koefisien determinasi tinggi atau mendekati atau sama dengan 1, menunjukkan variabel bebas mampu menjelaskan variasi variabel terikat.

Uji F yaitu pengujian untuk menguji pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Hasil uji F yang signifikan adalah apabila nilai $F_{sig} \leq 0,05$. Pengujian hipotesis dilakukan untuk menguji pengaruh dari masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Pengujian parsial merupakan nama lain dari uji t apabila variabel bebas yang digunakan lebih dari satu.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner yang tersebar dan kembali adalah sebanyak 90 kuesioner. Tidak ada kuesioner yang tidak kembali ataupun gugur, sehingga seluruh kuesioner dapat digunakan. Demografi responden dapat dilihat pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1.
Demografi Responden

No	Kriteria	Jumlah	Persentase (%)
1	a. Pria	56	62%
	b. Wanita	34	38%
2	a. 30 - 40 tahun	10	11%
	b. 41 - 50 tahun	42	47%
	c. > 50 tahun	38	42%
3	a. Kepala dinas	15	17%
	b. Kepala badan	8	9%
	c. Camat	7	8%
	d. Kepala sub bagian keuangan	30	33%
	e. Kepala sub bagian perencanaan	30	33%
4	a. SMA	0	0%
	b. D3	0	0%
	c. S1	65	72%
	d. S2	25	28%
	e. S3	0	0%

5	Lama Bekerja	a. < 1 tahun	0	0%
		b. 1 - 5 tahun	71	79%
		c. 6 - 10 tahun	13	14%
		d. > 10 tahun	6	7%

Sumber: data primer diolah, 2015

Tabel 1 menunjukkan jumlah responden pria adalah sebanyak 56 orang (62%) dan jumlah responden wanita sebanyak 34 orang (38%). Hal ini menunjukkan bahwa yang menduduki jabatan sebagai kepala dinas/kepala badan/camat, kepala sub bagian keuangan, dan kepala sub bagian perencanaan di SKPD Kabupaten Gianyar lebih banyak berjenis kelamin pria. Responden yang berumur 30-40 tahun adalah 10 orang (11%), berumur 41–50 tahun sebanyak 42 orang (47%), dan yang berumur diatas 50 tahun adalah sebanyak 38 orang (42%).

Responden yang menduduki jabatan sebagai kepala dinas adalah sebanyak 15 orang (17%), kepala badan sebanyak 8 orang (9%), camat 7 orang (8%), kepala sub bagian keuangan sebanyak 30 orang (33%) dan kepala sub bagian perencanaan sebanyak 30 orang (33%). Tingkat pendidikan yang dimiliki oleh responden penelitian didominasi oleh tingkat pendidikan S1 yaitu sebanyak 65 responden (72%), 25 responden (28%) memiliki pendidikan terakhir S2, dan tidak ada responden yang memiliki pendidikan terakhir SMA, D3, dan S3.

Kriteria lama bekerja dapat menjelaskan seberapa lama responden telah menduduki jabatan dan telah mengabdikan dirinya, serta dapat pula menunjukkan pengalaman yang telah dimiliki di dalam penyusunan anggaran. Responden yang telah menduduki jabatannya selama 1–5 tahun adalah sebanyak 71 orang (79%),

responden yang menduduki jabatan selama 6–10 tahun sebanyak 13 orang (14%), dan sisanya sebanyak 6 orang (7%) telah menduduki jabatan selama lebih dari 10 tahun.

Statistik deskriptif digunakan untuk menyederhanakan data agar lebih mudah untuk dipahami. Tabel 2 menyajikan hasil dari statistik deskriptif.

Tabel 2.
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviation
Kejelasan Sasaran Anggaran	90	11	35	27,63	5,144
Karakter Personal	90	6	25	18,73	3,735
<i>Information Asymmetry</i>	90	13	25	20,49	2,829
Senjangan Anggaran	90	15	30	23,91	4,151

Sumber: data diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa jumlah pengamatan (N) dari penelitian ini adalah sebanyak 90. Nilai terendah dari data ditunjukkan oleh skor minimum dalam tabel, sedangkan nilai tertinggi dari data ditunjukkan oleh skor maksimum. *Mean* digunakan untuk mengukur nilai rata-rata dari data, dan *standard deviation* menunjukkan simpangan baku.

Kejelasan sasaran anggaran mempunyai nilai terendah yaitu 11 dan nilai tertinggi 35 sehingga skor rata-rata yang diperoleh adalah sebesar 27,63 dan standar deviasi sebesar 5,144. Karakter personal mempunyai nilai terendah 6 dan nilai tertinggi 25 sehingga skor rata-rata yang diperoleh sebesar 18,73 dan standar deviasi sebesar 3,735. *Information asymmetry* memiliki nilai terendah 13 dan nilai tertinggi 25 sehingga skor rata-rata yang diperoleh sebesar 20,49 dengan standar deviasi 2,829. Variabel senjangan anggaran memiliki nilai terendah 15 dan nilai tertinggi 30 sehingga skor rata-rata yang diperoleh sebesar 23,91 dengan standar deviasi 4,151.

Tabel 3 dan Tabel 4 adalah tabel yang menyajikan informasi mengenai hasil dari uji instrumen yang telah dilakukan pada penelitian ini. Tabel 3 menyajikan hasil dari uji validitas, sedangkan Tabel 4 menyajikan hasil dari uji reliabilitas.

Tabel 3.
Hasil Uji Validitas Instrumen

Variabel Penelitian	Indikator	Pearson Correlation
Kejelasan Sasaran Anggaran	$X_{1.1} - X_{1.7}$	0,679-0,917
Karakter Personal	$X_{2.1} - X_{2.5}$	0,781-0,867
<i>Information Asymmetry</i>	$X_{3.1} - X_{3.5}$	0,687-0,834
Senjangan Anggaran	$Y_1 - Y_6$	0,607-0,914

Sumber: data diolah, 2015

Tabel 3 menunjukkan bahwa variabel penelitian yaitu kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, *information asymmetry*, dan senjangan anggaran adalah valid karena nilai *pearson correlation* yang diperoleh lebih besar dari 0,3.

Tabel 4.
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

Variabel Penelitian	Cronbach's Alpha
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,903
Karakter Personal	0,871
<i>Information Asymmetry</i>	0,787
Senjangan Anggaran	0,896

Sumber: data diolah, 2015

Tabel 4 menunjukkan seluruh variabel penelitian reliabel karena nilai *cronbach's alpha* yang diperoleh lebih besar dari 0,60. Hasil uji asumsi klasik disajikan pada Tabel 5, 6, dan 7.

Tabel 5.
Hasil Uji Normalitas Instrumen

N	Unstandardized Residual
90	

<i>Asymp. Sig (2-tailed)</i>	0,977
------------------------------	-------

Sumber: data diolah, 2015

Uji normalitas dilakukan dengan melakukan uji *kolmogorov-smirnov*. Nilai koefisien *Asymp.sig (2-tailed)* yang diperoleh jika melebihi 0,05, maka dapat dikatakan bahwa data terdistribusi secara normal. Tabel 5 menunjukkan data terdistribusi secara normal karena nilai *asymp. sig. (2-tailed)* yang diperoleh yaitu 0,977 lebih besar dari taraf signifikansi sebesar 0,05.

Tabel 6.
Hasil Uji Multikolinieritas Instrumen

No	Variabel	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>
1.	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,858	1,165
2.	Karakter Personal	0,902	1,108
3.	<i>Information Asymmetry</i>	0,916	1,092

Sumber: data diolah, 2015

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji adanya korelasi antar variabel bebas. Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai *tolerance* seluruh variabel bebas lebih besar dari 0,1, dan nilai *VIF* yang diperoleh lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada gejala multikolinearitas antar variabel bebas.

Tabel 7.
Hasil Uji Heteroskedastisitas Instrumen

No	Variabel	<i>Sig</i>
1	Kejelasan Sasaran Anggaran	0,399
2	Karakter Personal	0,617
3	<i>Information Asymmetry</i>	0,954

Sumber: data diolah, 2015

Uji heteroskedastisitas adalah pengujian yang dilakukan untuk mengetahui ada atau tidak ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi dikatakan tidak mengandung gejala heteroskedastisitas apabila

nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Tabel 7 menunjukkan seluruh variabel bebas terbebas dari gejala heteroskedastisitas karena memiliki nilai signifikansi melebihi 0,05.

Tabel 8.
Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Nama Variabel	Koefisien Regresi	t_{hitung}	Sig.
Konstanta		19,290	
Kejelasan Sasaran Anggaran	-0,270	-3,979	0,000
Karakter Personal	-0,267	-3,020	0,003
<i>Information Asymmetry</i>	0,668	6,666	0,000
R		0,748	
R square (R ²)		0,560	
F hitung		36,426	
F sig		0,000	

Sumber: data diolah, 2015

Persamaan regresi yang dapat dihasilkan berdasarkan Tabel 8 yaitu:

$Y = 19,290 - 0,270X_1 - 0,267X_2 + 0,668X_3 + e$. Nilai konstanta sebesar 19,290 berarti bahwa apabila variabel bebas yaitu kejelasan sasaran anggaran (X_1), karakter personal (X_2), dan *information asymmetry* (X_3) sama dengan nol, maka nilai senjangan anggaran (Y) sebesar 19,290. $\beta_1 = -0,270$ berarti bahwa apabila variabel kejelasan sasaran anggaran meningkat, maka variabel senjangan anggaran akan turun.

$\beta_2 = -0,267$ berarti bahwa apabila variabel karakter personal meningkat, maka akan mengakibatkan penurunan terhadap senjangan anggaran. $\beta_3 = 0,668$ menunjukkan bahwa apabila variabel *information asymmetry* naik, maka variabel senjangan anggaran juga meningkat.

Nilai *R square* menunjukkan besarnya koefisien determinasi yaitu 0,560 yang berarti bahwa pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* pada senjangan anggaran adalah sebesar 56% dan sisanya 44% dipengaruhi oleh variabel lain.

Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* secara simultan terhadap variabel senjangan anggaran dapat diketahui dengan melakukan uji F. Berdasarkan Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai F signifikansi yaitu 0,000 lebih kecil dari 0,05, sehingga dapat dikatakan kejelasan sasaran anggaran, karakter personal, dan *information asymmetry* berpengaruh terhadap variabel senjangan anggaran.

Pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dapat diketahui dengan melakukan uji hipotesis. Nilai signifikansi variabel kejelasan sasaran anggaran adalah 0,000 lebih kecil dari 0,05 dan nilai $t_{hitung} (3,979) > t_{tabel} (1,671)$, sehingga dapat dikatakan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran. Nilai $\beta_1 = -0,270$ menunjukkan variabel kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap senjangan anggaran yang artinya, semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran, maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan semakin rendah. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suhartono dan Solichin (2006), Agusti (2013), dan Pitasari dkk., (2014) yang menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran mempunyai pengaruh negatif terhadap senjangan anggaran.

Nilai signifikansi karakter personal = $0,003 < 0,05$ dan nilai t_{hitung} (3,020) > t_{tabel} (1,671), maka dapat disimpulkan variabel karakter personal berpengaruh pada senjangan anggaran. Nilai $\beta_2 = -0,267$ menunjukkan bahwa karakter personal berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Hal ini berarti semakin optimis karakter personal yang dimiliki oleh penyusun anggaran, maka dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian Maksum (2009), Pradnyandari dan Krisnadewi (2014) yang menunjukkan bahwa individu yang memiliki karakter personal optimis dapat menurunkan adanya senjangan anggaran apabila mempunyai kesempatan untuk berpartisipasi di dalam penyusunan anggaran.

Nilai signifikansi variabel *information asymmetry* = $0,000 < 0,05$ dan nilai t_{hitung} (6,666) > t_{tabel} (1,671), maka dapat disimpulkan variabel *information asymmetry* berpengaruh pada senjangan anggaran. Nilai $\beta_3 = 0,668$ menunjukkan bahwa variabel *information asymmetry* berpengaruh positif pada senjangan anggaran, yang artinya semakin tinggi *information asymmetry*, maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan semakin tinggi. Hasil dari penelitian ini didukung oleh teori keagenan yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan sikap dari prinsipal dan agen dimana prinsipal bersikap netral terhadap risiko, sebaliknya agen bersikap menolak usaha dan risiko. Apabila agen mempunyai informasi yang lebih banyak dari yang dimiliki oleh prinsipal, maka di dalam penyusunan anggaran agen dapat menyatakan target lebih rendah atau lebih tinggi agar realisasinya lebih mudah untuk dicapai. Hasil penelitian

ini sejalan dengan penelitian Rukmana (2013), Alfebriano (2013), Cinitya dan Putra (2014), Dewi dan Adi (2014) yang menunjukkan bahwa *information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan penelitian ini yaitu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran, yang berarti semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran maka dapat mengurangi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran. Karakter personal berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran yang berarti semakin optimis karakter personal yang dimiliki oleh penyusun anggaran, maka dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran. *Information asymmetry* berpengaruh positif pada senjangan anggaran yang artinya semakin tinggi *information asymmetry*, maka kemungkinan terjadinya senjangan anggaran akan semakin tinggi.

Saran yang dapat diberikan adalah pegawai pada SKPD Kabupaten Gianyar sebaiknya tetap mempertahankan karakter personal optimis yang dimiliki dengan cara diadakannya pelatihan-pelatihan yang dapat meningkatkan kemampuan yang dimiliki sehingga dapat meningkatkan kepercayaan diri, karena dengan adanya karakter personal optimis yaitu adanya keyakinan terhadap kemampuan yang dimiliki, maka dapat menurunkan adanya senjangan anggaran. Kejelasan sasaran anggaran harus diperhatikan pada saat penyusunan anggaran, karena semakin tinggi tingkat kejelasan sasaran anggaran, maka dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan

anggaran. *Information asymmetry* berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, sehingga untuk mengurangi terjadinya senjangan anggaran sebaiknya dalam organisasi tidak ada salah satu pihak yang memiliki informasi lebih banyak dibandingkan dengan pihak lainnya.

Penelitian berikutnya sebaiknya mengambil populasi pada tempat yang berbeda, karena hasil penelitian mungkin saja berbeda. Selain itu, penelitian sejenis berikutnya sebaiknya menggunakan variabel bebas yang berbeda yang diduga mempunyai pengaruh terhadap timbulnya senjangan anggaran seperti ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi, dan penekanan anggaran.

REFERENSI

- Agusti, R. 2013. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Dimoderasi Oleh Variabel Komitmen Organisasi Dan Informasi Asimetri. *Jurnal Ekonomi*, 19(04)
- Alfebriano. 2013. Faktor – faktor yang mempengaruhi *Slack* Anggaran pada PT. BRI di Kota Jambi. *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 2 (1)
- Bastian, Indra. 2001. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta
- Bungin, Burhan. 2005. *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Jakarta: Kencana
- Bangun, Nurainun., Kurniati W. Andani., dan Wenny Sugianto. 2012. Pengaruh *Budgetary Participation, Information Assymetry, Budget Emphasis*, dan *Self Esteem* terhadap *Budgetary Slack*. *Jurnal Akuntansi*, 12 (1)
- Biantara, A.A Adi dan Putri, I.G.A.M Asri Dwija. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Etika, dan Kepercayaan Diri pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9 (2), pp: 385- 391
- Busuoic, Andrada dan Ristian Radu Birau. 2011. *The Role of Information Asymmetry in The Outburst and The Deepening of The Contemporary Economic Crisis*. *Academy of Economic Studies Journal*, pp: 891-902

- Cinitya Ardanari, I.G.A.A Surya dan Putra, I.N. Wijana Asmara. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, *Self Esteem*, dan *Budget Emphasis*, pada *Budgetary Slack*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 7 (3), pp: 700-715
- De Faria, J. A., and Silva, S. 2013. The effects of information asymmetry on budget slack: An experimental research. *African Journal of Business Management*, 7(13), pp: 1086-1099
- Dewi, Nyoman Purmita., dan Adi Erawati, Ni Made. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi pada Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada Perusahaan Daerah Parkir Kota Denpasar). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2), pp: 476-486
- Dunk, A. 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
- Dunk, A. S., and Nouri, H. 1998. Antecedents of budgetary slack: A literature review and synthesis. *Journal of Accounting Literature*, 17, 72
- Ghozali, H. Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. Edisi Enam. Semarang: Universitas Diponegoro
- Harvey, M. E. 2015. The effect of employee ethical ideology on organizational budget slack: An empirical examination and practical discussion. *Journal of Business & Economics Research (Online)*, 13(1)
- Hasanah, Cucu Ulvani., dan Suartana, I Wayan. 2014. Pengaruh Interaksi Motivasi dan Budaya Organisasi pada Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(1), pp: 46-62.
- Jensen, M. C., and Meckling, W. H. 1979. *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure* (pp. 163-231). Springer Netherlands
- Jermias, J. 2011. *Budgetary participation: The effects of information asymmetry, goal commitment, and role ambiguity on job satisfaction and performance*. Rochester: Social Science Research Network

- Lavarda, C. E. F., and Almeida, D. M. 2013. Budget participation and informational asymmetry: A study in a multinational company. *Brazilian Business Review*, 10(2), pp: 72-94
- Lu, C. 2011. Relationships among budgeting control system, budgetary perceptions, and performance: A study of public hospitals. *African Journal of Business Management*, 5(15), pp: 6261-6270
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2011. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta : Salemba Empat
- Mahsun, Mohammad., Sulistyowati, Firma., dan Purwanugraha, Heribertus Andre. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : BPFE-Yogyakarta
- Maiga, A. S., and Jacobs, F. A. 2008. The Moderating Effect Of Manager's Ethical Judgment On The Relationship Between Budget Participation and Budget Slack. *Advances in Accounting*, 23, 113-145.
- Maksum, Azhar. 2009. Peran Ketidakpastian Lingkungan dan Karakter Personal dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran. *Jurnal Keuangan & Bisnis Program Studi Magister Manajemen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Harapan*, 1 (1), pp: 1-17
- Ozer, G., and Yilmaz, E. 2011. Effects of procedural justice perception, budgetary control effectiveness and ethical work climate on propensity to create budgetary slack. *Business and Economics Research Journal*, 2(4), pp: 1-18
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Pitasari, K.K.A., Sulindawati, N.L.G.E., dan Atmadja, A.T.A. 2014. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Keadilan Prosedural terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*) pada SKPD berupa Dinas di Pemerintah Kabupaten Klungkung. Universitas Pendidikan Ganesha: *Jurnal Akuntansi*,2 (1)
- Pradnyandari, A.A.Sg. Shinta Dewi dan Krisnadewi, K.A. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran pada Senjangan Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan dan Karakter Personal sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(1), pp: 17-26

- Putra, Deki. 2013. Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*,1(1)
- Rahman, Firdaus A. 2009. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*, 15(1), pp: 85-101
- Rukmana, Paingga DB. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Timbulnya *Budget Slack*. *Jurnal Akuntansi*, 1(1)
- Simon, M., Houghton, S. M., and Aquino, K. 2000. Cognitive biases, risk perception, and venture formation: How individuals decide to start companies. *Journal of business venturing*, 15(2), pp: 113-134
- Shields, M. D., and Young, S. M. 1993. Antecedents and consequences of participative budgeting: Evidence on the effects of asymmetrical information. *Journal of Management Accounting Research*, 5, 265
- Su, C., and Ni, F. 2013. Budgetary Participation and Slack on the Theory of Planned Behavior. *International Journal of Organizational Innovation (Online)*, 5(4), pp: 91-99
- Suartana, Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan Teori dan Implementasi*. Yogyakarta: ANDI
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: CV Alfabeta
- Suhartono, Ehrmann dan Solichin, Mochammad. 2006. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *Padang: Simposium Nasional Akuntansi IX*
- Urbig, D. (2008). A Short Measure of Four Types of Personal Optimism: Ability, Rivalry, Chance, and Social Support (ARCS). *Jena Economic Research Papers*, 020.
- Utama, Suyana. 2012. *Aplikasi Analisis Kuantitatif*. Universitas Udayana