

## KOHESIVITAS KELOMPOK SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN

Aprilita Catur Putri<sup>1</sup>  
Maria M. Ratna Sari<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: aprilitacp@gmail.com telp:+62 89 639 182 186

### ABSTRAK

Partisipasi manajemen pada perancangan anggaran cenderung menimbulkan senjangan anggaran tergantung pada kepentingan yang dimiliki oleh manajemen. Tujuan dilakukannya penelitian ini yaitu untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran serta mengetahui kohesivitas kelompok sebagai pemoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Penelitian ini dilakukan pada 52 BPR di Kabupaten Badung. Data yang digunakan adalah data primer yang didapat dengan mendistribusikan kuesioner secara langsung kepada 145 responden dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Data hasil penelitian dianalisis dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil yang diperoleh menyatakan partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Kohesivitas kelompok dapat memoderasi (memperlemah) pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Saran yang dapat diberikan kepada BPR yaitu mengawasi partisipasi manajemen dalam penyusunan anggaran serta meningkatkan kohesivitas kelompok di dalam organisasi. Selain itu, dapat menambahkan variabel lain seperti karakter personal, kecukupan sasaran anggaran untuk penelitian selanjutnya.

**Kata Kunci:** partisipasi penganggaran, kohesivitas kelompok, senjangan anggaran

### ABSTRACT

*Management participation in the budgeting process tends to create budgetary slack depending on the interests held by management. The purpose of this study is to determine the effect of budgetary participation on the budgetary slack and to recognize group cohesiveness as a moderating influence on budgetary participation to the budgetary slack. This study was conducted in 52 BPR in Badung. This research used primary data obtained directly by distributing questionnaires to 145 respondents using purposive sampling technique. The resulted data were carried out on statistically analysis using Moderated Regression Analysis (MRA). Results from this study stated that the budgetary participation positive influence on budgetary slack. Group cohesiveness can be moderate (weaken) the effect of budgetary participation on budgetary slack. Advice can be given to the BPR that oversee the management participation in the preparation and increase the cohesiveness of the group within the organization. In addition, it can add other variables such as personal character and the adequacy targets for further research.*

**Keywords:** budgetary participation, group cohesiveness, budgetary slack

## PENDAHULUAN

Anggaran merupakan hal yang sangat mendasar bagi perusahaan untuk dapat menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Anggaran dapat juga dikatakan sebagai alat untuk mengukur kinerja perusahaan guna mencapai tujuan dalam waktu dekat maupun waktu yang lebih lama. Anggaran dideskripsikan sebagai suatu perencanaan yang membahas segala aktivitas di masa mendatang dengan mengidentifikasi kegiatan perusahaan sampai dengan tujuan (Yuwono,1999), alat sebagai pemberi motivasi kinerja bagi keanggotaan organisasi (Chow *et.al*), sebagai koordinator dan komunikator antara pemilik kekuasaan tertinggi dengan bawahan (Kenis, 1979). Anggaran merupakan alat pengendalian bagi setiap manajer untuk menjalankan segala kegiatan yang ada di dalam organisasi secara efektif dan efisien.

Anggaran dibentuk melalui proses yang mengaitkan berbagai pihak, dari manajemen tertinggi hingga manajemen tingkat bawah. Partisipasi manajer maupun bawahan dalam penyusunan anggaran sangat diperlukan, mengingat bahwa manajer dan bawahan tersebut yang lebih mengetahui tentang tugas dan kondisi yang akan dihadapi pada setiap bagian dimana manajer dan bawahan tersebut ditempatkan. Dengan demikian, adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran sering dikatakan efektif, efisien dan informasi yang dihasilkan lebih akurat. Namun, setiap anggota organisasi yang terkait dalam proses perancangan anggaran cenderung membuat anggaran yang bias atau terlalu tinggi, tergantung dari perilaku yang dimiliki oleh anggota organisasi. Dengan membuat anggaran yang tinggi, akan membuat para penyusun anggaran lebih gampang mencapai

anggaran tersebut, sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Perilaku anggota organisasi yang menyusun anggaran dengan cara ini akan menciptakan timpangan anggaran.

Senjangan anggaran merupakan selisih antara anggaran yang direncanakan dengan realisasinya. Senjangan anggaran biasanya terjadi ketika biaya yang dilaporkan yang terlalu tinggi dan melaporkan laba yang terealisasi lebih kecil dari yang seharusnya diperoleh. Dengan adanya senjangan anggaran akan membuat informasi yang dihasilkan diragukan keakuratannya. Beberapa penelitian terdahulu, menunjukkan inkonsistensi hasil terkait hubungan antara partisipasi bawahan dengan senjangan anggaran. Penelitian lain membuktikan bahwa senjangan anggaran berhasil dikurangi dengan adanya partisipasi dalam anggaran (Camman, 1976; Dunk, 1993; Apriyandi, 2011). Hasil tersebut berlawanan dengan penelitian Brownell (1980), Kartika (2010), dan Pratama (2013). Hal ini berarti adanya peluang bagi faktor kontijensi untuk memprediksi hubungan antara partisipasi penganggaran dengan tingkat senjangan anggaran.

Hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran diduga dapat diperlemah atau diperkuat dengan adanya kohesivitas kelompok. Kohesivitas kelompok merupakan tingkat yang mendeskripsikan sebuah kelompok dengan anggota yang memiliki keterikatan antar anggota yang lain dan berkeinginan untuk tetap menjadi bagian dari kelompok (Kim dan Taylor, 2001). Apabila kohesivitas kelompok tinggi dan kelompok sepakat dengan visi organisasi yang resmi, maka kelompok cenderung mencerminkan perilaku positif ditinjau dari segi formalitas. Hal ini tentunya akan dapat mengurangi terjadinya

senjangan anggaran dalam suatu perusahaan. Penelitian yang dilakukan Utami (2012) menunjukkan bahwa kohesivitas kelompok memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. Sedangkan Dwisariasih (2013) menunjukkan bahwa kohesivitas kelompok memperkuat pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran.

Dengan latar belakang tersebut serta adanya perbedaan yang terjadi pada penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya, penulis merasa penelitian ini perlu dilakukan kembali, dengan judul “Kohesivitas Kelompok sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran”. Penelitian ini akan dilakukan pada BPR di Kabupaten Badung.

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dan pengaruh kohesivitas kelompok dalam memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran BPR di Kabupaten Badung. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan menjadi acuan guna mendalami pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh kohesivitas kelompok dan digunakan sebagai bahan perbandingan dan penyempurnaan bagi penelitian terdahulu.

Kemudian manfaat praktis yang dapat diberikan khususnya bagi perusahaan yang bersangkutan dijadikan sebagai informasi tambahan, bahan pertimbangan bagi manajer masing-masing pusat pertanggungjawaban dalam menetapkan keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran.

Teori keagenan (*agency theory*) adalah teori yang dijadikan sebagai dasar untuk menentukan hipotesis pertama dan kedua. Teori ini menjelaskan bagaimana

hubungan agensi terjadi ketika pihak (prinsipal) menggunakan jasa pihak lain (agen) untuk melaksanakan suatu tugas, selanjutnya agen diberikan kewenangan oleh prinsipal dalam membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 2007). Setelah diberikannya wewenang tersebut oleh prinsipal, agen berkewajiban melaksanakan tugas-tugasnya serta melaporkan hasil pekerjaannya kepada prinsipal. Salah satu hal yang mendasari adanya teori agensi adalah perbedaan prospek visi dan misi antara prinsipal dan agen. Agen diperkirakan mendapat kepuasan dari berbagai aspek selain gaji, seperti kondisi kerja yang kondusif, jam kerja yang fleksibel, dan hal-hal yang berhubungan dengan kepentingan pribadinya. Sedangkan, prinsipal diperkirakan lebih memusatkan perhatian pada tingkat pengembalian yang diperoleh.

Agen dalam menjalankan wewenang tanpa adanya pengawasan yang memadai dari prinsipal akan menimbulkan konflik. Selain itu, agen cenderung lebih menguasai informasi perusahaan ketimbang prinsipal. Hal tersebut memprakarsai kesalahan penyajian informasi oleh agen kepada prinsipal, sehingga prinsipal mengambil keputusan yang salah yang berdampak pada kelancaran kegiatan operasional perusahaan.

Anggaran dinyatakan sebagai suatu proses perancangan program yang didalamnya menetapkan rencana jangka panjang guna melandasi perencanaan kerja dalam waktu dekat (Mulyadi, 2001:448). Tujuan manajemen menyusun anggaran untuk jangka waktu tertentu yaitu mengangkat stabilitas perusahaan dengan sumber daya yang telah diperhitungkan. Anggaran dari perspektif berbeda

dipandang sebagai rancangan operasional jangka panjang yang mengadung implementasi program yang dijalankan pada tahun tertentu (Mulyadi, 1999).

Hansen dan Mowen (1997) menyatakan bahwa anggaran merupakan komponen utama perencanaan, yaitu perencanaan keuangan di masa mendatang, anggaran meliputi visi dan misi. Terdapat dua unsur penting dalam anggaran yaitu yang pertama bagaimana anggaran tersebut dibuat dan yang kedua bagaimana anggaran diimplementasikan sebagai rencana perusahaan.

Beberapa manfaat anggaran menurut Supriyono (2001:83) adalah sebagai koordinator sekaligus komunikator perencanaan kepada segenap manajer pusat, sebagai rancangan aktivitas organisasi jangka pendek, sebagai motivator para manajer untuk mencapai visi perusahaan yang dipimpin, sebagai pengendalian dan penilaian prestasi segenap cabang pertanggungjawaban dan dapat difungsikan dalam pengendalian para manajer.

Proses penyusunan anggaran yang dikemukakan oleh Ikhsan dan Ishak (2005:161) dibagi menjadi penetapan tujuan, implementasi dan pengendalian serta evaluasi kinerja. Penetapan tujuan menerjemahkan visi organisasi secara meluas ke dalam tujuan yang lebih spesifik, merupakan aktivitas awal dalam perencanaan anggaran. Dalam proses penetapan tujuan sebaiknya manajer tingkat bawah dan para pegawai mendapat peluang untuk ikut serta dan berperan aktif, sehingga efektivitas penyusunan anggaran dapat tercapai.

Implementasi berperan mengkomunikasikan tujuan dan strategi organisasi merupakan hal yang dilakukan dalam tahap implementasi. Komunikasi, kerjasama, dan koordinasi adalah konsep tingkah laku yang memengaruhi tahap

pelaksanaan. Anggaran sebagai tolak ukur suatu keberhasilan terhadap kinerja nyata dibandingkan dengan kinerja yang direncanakan digunakan sebagai tingkat kendali dan evaluasi kinerja.

Partisipasi penganggaran didefinisikan sebagai penentuan visi dari anggaran yang menjadi tanggungjawabnya dalam suatu organisasi, yang dalam pengerjaannya melibatkan berbagai manajer (Wartono, 1998). Partisipasi anggaran dari setiap anggota organisasi berperan memberitahukan bawahan pada keadaan langsung dimana anggota tersebut ditempatkan. Efektivitas guna menyelaraskan tujuan dari segenap pusat pertanggungjawaban dengan visi perusahaan secara menyeluruh, dipandang dari keikutsertaan dalam penyusunan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989).

Anthony dan Govindarajan (2007) mengklasifikasi proses penganggaran menjadi tiga, yaitu pendekatan dari atas ke bawah, pendekatan dari bawah ke atas, dan gabungan dari keduanya. Pendekatan dari atas ke bawah menyatakan bahwa hanya sedikit atau tidak adanya kerja sama dalam pembentukan anggaran oleh manajer tertinggi dengan manajer tingkat bawah. Hal ini berarti manajer tingkat bawah tidak ikut berperan sama sekali.

Kemudian pendekatan dari bawah ke atas berpijak pada prinsip bahwa pihak pelaksana yang berperan menyiapkan anggaran, kemudian diteruskan kepada pejabat yang lebih tinggi untuk disetujui, sedangkan pendekatan gabungan menyatakan bahwa bawahan bertugas menjabarkan anggaran yang telah disusun dan disiapkan oleh pimpinan tertinggi, hal ini berarti anggaran yang disiapkan pimpinan dijadikan sebagai ladsan, kemudian dilanjutkan oleh bawahan.

Senjangan anggaran adalah suatu keadaan di mana kemampuan produktif atau kapabilitasnya dinyatakan terlalu kecil ketika anggaran diusulkan (Young, 1985). Senjangan anggaran merupakan perbedaan yang dihasilkan antara estimasi anggaran dengan realisasi anggaran. Bawahan menciptakan senjangan anggaran dengan menyatakan terlalu tinggi biaya yang direncanakan serta menyatakan terlalu rendah pendapatan yang diharapkan.

Menurut Hilton pada tahun 2000 (dalam Falikhatun, 2007:208) pelapisan anggaran dengan tingkat senjangan oleh manajer dilandasi oleh 3 (tiga) faktor utama. Pertama, hasil pekerjaan akan terlihat baik dimata atasan apabila tercapainya anggaran tersebut. Kedua, guna menghindari ketidakpastian atau tanpa adanya kejadian tak terduga, manajer tersebut dapat melampaui atau menciptakan senjangan anggaran. Apabila sebaliknya (terdapat kejadian tak terduga) senjangan dapat digunakan mengurangi kondisi tersebut dan mampu mencapai anggaran yang ditargetkan. Ketiga, bahwa alokasi sumber daya selalu didayagunakan untuk memotong anggaran yang telah direncanakan.

Dapat disimpulkan bahwa pembentukan rancangan anggaran adalah faktor penyebab fenomena senjangan anggaran terjadi. Ketika peluang diberikan kepada seseorang guna berpartisipasi dalam menargetkan jumlah anggaran, maka target yang dibuat tidak disesuaikan dengan kemampuan terbaiknya, sebaliknya demi memperoleh senjangan anggaran, target anggaran sengaja dibuat agar mudah tercapai.

Kohesivitas kelompok diartikan sebagai gambaran suatu komunitas dengan keanggotaan yang saling memiliki pertalian satu sama lain dengan



keinginan yang sama untuk tetap menjadi satu-kesatuan dari komunitas tersebut (Kim dan Taylor, 2001). Robbins (2002) menyatakan apabila kohesivitas suatu kelompok semakin tinggi, maka tujuan tersebut akan segera tercapai dan begitu sebaliknya. Selanjutnya tingkat kohesivitas akan memengaruhi komitmen organisasi, dengan keselarasan tujuan kelompok sebagai dasar acuan.

Kelompok yang berfokus pada arah pencapaian tujuan organisasi, dikategorikan memiliki kohesivitas dan keselarasan yang tinggi dengan visi organisasi. Sedangkan kelompok yang menitikberatkan pada arah pencapaian tujuan kelompok, dikategorikan dengan kohesivitas tinggi tanpa adanya penyesuaian dengan visi organisasi.

Menurut Forsyth (1999) ada empat dimensi kohesivitas kelompok yang terdiri dari kekuatan sosial, persatuan kelompok, daya tarik, dan kerja sama kelompok. Kekuatan sosial adalah dorongan menyeluruh yang dilaksanakan secara personal demi untuk tetap eksis dalam kelompok. Dorongan yang menjadikan anggota kelompok selalu berhubungan dan kumpulan dari anggota tersebut membuatnya bersatu. Selanjutnya persatuan kelompok merupakan hubungan dalam keanggotaan kelompok berupa rasa saling memiliki dan perasaan moral terhadap kelompoknya. Kemudian daya tarik adalah suatu kondisi yang secara personal lebih menyenangkan kelompok kerja sendiri dibandingkan melihat keanggotaan secara spesifik. Selanjutnya kerja sama kelompok didefinisikan sebagai suatu kondisi di mana rasa ingin bekerja sama secara personal sangat tinggi, guna mewujudkan tujuan kelompok.

Partisipasi merupakan solusi terbaik guna menyesuaikan arah tujuan pusat pertanggungjawaban dengan segenap visi organisasi secara menyeluruh. Partisipasi penganggaran dipandang krusial, karena berfungsi sebagai motivator kalangan bawah dengan menargetkan ekspektasi yang ingin dicapai. Dengan adanya proses partisipasi, pihak manajemen dapat memberikan informasi yang sesuai dengan sumber daya yang dimilikinya sehingga pemilik perusahaan dapat mengambil keputusan yang tepat untuk pencapaian tujuan organisasi (Ikhsan dan Ishak, 2005). Partisipasi dalam perancangan anggaran disamping unggul dalam beberapa hal, namun terdapat permasalahan yang terkandung didalamnya, hal ini juga didukung oleh peneliti terdahulu yang menemukan adanya permasalahan yang disebabkan oleh partisipasi penganggaran. Govindarajan (1986) mengambil kesimpulan bahwa terdapat inkonsistensi temuan penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti tersebut.

Partisipasi bawahan dalam perancangan anggaran dapat memicu terjadinya timbangan anggaran (Pratama, 2013). Hal ini disebabkan oleh bawahan yang cenderung membuat anggaran yang mudah dicapai yaitu dengan cara melonggarkan anggaran. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran membuat bawahan memiliki keleluasaan dalam menentukan apa yang ingin di capai demi kepentingannya sendiri bukan kepentingan institusi. Pernyataan tersebut juga didukung oleh Djasuli (2011) yang menyebutkan partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Menurut Lau dan Eggleton (2003) bawahan memiliki inisiatif yang besar untuk menciptakan senjangan anggaran dalam proses partisipasi penganggaran

disebabkan karena bawahan memiliki informasi lebih dibandingkan atasan serta adanya target anggaran yang diberikan kepada bawahan. Bawahan akan cenderung menyatakan kebutuhan yang tinggi dan produktivitas yang rendah dalam anggaran yang disusunnya untuk memudahkan tercapainya anggaran tersebut (Widanaputra dan Mimba, 2014).

Pernyataan tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Rosalina (2011) dan Ramdeen (2006) yang menyatakan, tinggi rendahnya partisipasi penganggaran berbanding lurus dengan senjangan anggaran yang ditimbulkan.

H<sub>1</sub>: Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran.

Robbins (1996) mendefinisikan kohesivitas kelompok sebagai suatu gambaran tingkat ketertarikan antara segenap anggota kelompok satu dengan yang lain dan berperan sebagai motivator bagi mereka untuk tetap eksis dalam kelompok. Tingkat kohesivitas selain unggul juga memiliki kekurangan, tergantung seberapa tinggi kesesuaian antara visi suatu komunitas dengan visi organisasi. Apabila komunitas dan organisasi mencapai mufakat guna mencapai tujuan yang sama dengan tingginya tingkat kohesivitas, maka kelompok akan mencerminkan perilaku yang positif ditinjau dari sisi organisasi formal. Sesuai dengan teori Alvin Zander pada tahun 1979 (dalam Ikhsan dan Ishak, 2005:216) menyatakan kepuasan akan meningkat, absenteisme dan tingkat pergantian karyawan akan berkurang bila kohesivitas kelompok tinggi. Hal tersebut berdampak terhadap tercapainya tujuan organisasi serta kemungkinan kecil terjadinya senjangan anggaran. Utami (2012) juga menyatakan kohesivitas

kelompok yang tinggi akan memperjelas tujuan kelompok secara khusus yang nantinya akan memperjelas tujuan organisasi secara keseluruhan. Sehingga, dengan adanya kohesivitas kelompok dapat membuat senjangan anggaran yang timbul awalnya tinggi menjadi rendah. Berdasarkan pernyataan tersebut peneliti membuat hipotesis sebagai berikut.

H<sub>2</sub>: Kohesivitas kelompok memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

## **METODE PENELITIAN**

Lokasi diadakannya penelitian ini yakni Bank Perkreditan Rakyat (BPR) yang berada di Kabupaten Badung. Jenis data yang digunakan adalah data kualitatif dan data kuantitatif. Data kualitatif adalah nama-nama BPR yang terdaftar di Kabupaten Badung dan kuesioner yang digunakan oleh peneliti. Kemudian data kuantitatif adalah skor jawaban yang diberikan oleh responden yang diperoleh dengan skala *likert* 5 point. Data yang digunakan bersumber dari data primer. Data primer adalah data penelitian yang didapat dari sumber asli tanpa suatu perantara (Indriantoro dan Supomo, 2002). Data ini diperoleh melalui kuesioner yang disebarakan kepada responden pada masing-masing BPR di Kabupaten Badung.

Partisipasi penganggaran adalah peran serta segenap manajer pusat di dalam segala hal terkait perencanaan anggaran (Govindarajan, 1986). Peran serta dan pengaruh pemimpin atau bawahan dalam perancangan anggaran diukur melalui instrumen yang dikemukakan oleh Milani (1975). Terdiri dari 6 butir pertanyaan dengan nilai dalam skala *likert* 5 point.

Kohesivitas kelompok merupakan suatu gambaran tingkat ketertarikan antara segenap anggota kelompok satu dengan yang lain dan berperan sebagai motivator bagi mereka untuk tetap eksis dalam kelompok (Robbins, 1996). Kohesivitas kelompok diukur melalui instrumen yang dikemukakan oleh Forshyt (1999) yang terdiri dari 15 item pertanyaan dengan skala *likert* 5 point.

Senjangan Anggaran merupakan selisih dari jumlah anggaran yang disajikan dalam laporan dengan anggaran yang sesuai dengan keadaan yang semestinya (Anthony dan Govindarajan, 1998). Alasannya adalah agar bawahan mudah mencapai tujuan yang sudah ditargetkan sebelumnya. Item-item yang digunakan dalam mengukur sejangkan anggaran mengacu pada instrumen yang dikemukakan oleh Onsi (1993). Jumlah item pertanyaan adalah 8 item dengan skala *likert* 5 point.

Populasi dalam penelitian ini adalah 624 penyusun anggaran pada 52 BPR di Kabupaten Badung. Sampel yang digunakan adalah kepala bagian beserta dua orang staf di masing-masing bagian pada 52 BPR di Kabupaten Badung. Sampel ditentukan melalui pendekatan *purposive sampling*, dengan kriteria telah menduduki jabatan/bagian tertentu minimal dua tahun. Dari populasi sebanyak 624 orang penyusun anggaran, diperoleh sampel sebanyak 234 orang. Kemudian sebanyak 89 responden dinyatakan tidak digunakan dalam penelitian dengan rincian 45 kuesioner tidak kembali dan 44 kuesioner tidak diisi dengan lengkap, sehingga responden dalam penelitian ini yakni 145 orang penyusun anggaran yang telah menduduki jabatan/bagian tertentu minimal dua tahun.

Pengumpulan data dilakukan dengan metode survey, yaitu menggunakan pertanyaan lisan atau tertulis sebagai cara untuk mengumpulkan data. Teknik yang dipilih dari metode survey adalah dengan menggunakan kuesioner, dimana pertanyaan penelitian dikemukakan secara tertulis melalui kuesioner (Indriantoro dan Supomo, 2002). Teknik analisis data di bagi dalam beberapa tahap yaitu analisis statistik deskriptif, uji instrumen, uji asumsi klasik, *moderated regression analysis* dan metode pengujian hipotesis.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan sebagai gambaran suatu data yang dilihat dari banyaknya sampel, nilai terendah, tertinggi, rata-rata, dan standar deviasi di dalam penelitian. Berdasarkan data olahan SPSS yang meliputi variabel partisipasi penganggaran, senjangan anggaran, dan kohesivitas kelompok, didapat hasil analisis data untuk statistik deskriptif yang dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
Partisipasi Penganggaran	145	12,00	30,00	26,09	5,24
Kohesivitas Kelompok	145	32,00	73,00	59,76	8,76
Senjangan Anggaran	145	18,00	39,00	33,17	5,11

Sumber: Data Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 1 dapat disimpulkan bahwa jumlah pengamatan (N) adalah sebanyak 145. Variabel partisipasi penganggaran (X) memiliki nilai terendah sebesar 12 dan nilai tertinggi sebesar 30 dengan nilai rata-rata sebesar 26,09, jika dibagi dengan 6 item pertanyaan akan menghasilkan nilai sebesar 4,33 yang artinya rata-rata responden memberikan skor 4 untuk item pertanyaan

partisipasi penganggaran. Standar deviasi pada variabel partisipasi penganggaran adalah sebesar 5,24. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 5,24.

Variabel kohesivitas kelompok (Z) memiliki nilai terendah sebesar 32 dan nilai tertinggi sebesar 73 dengan nilai rata-rata sebesar 59,76, jika dibagi dengan 15 item pertanyaan akan menghasilkan nilai sebesar 3,98 yang artinya rata-rata responden memberikan skor 4 untuk item pertanyaan kohesivitas kelompok. Nilai standar deviasi pada variabel kohesivitas kelompok adalah sebesar 8,76. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 8,76.

Variabel senjangan anggaran (Y) memiliki nilai terendah sebesar 18 dan nilai tertinggi sebesar 39 dengan nilai rata-rata sebesar 33,17 jika dibagi dengan 8 item pertanyaan akan menghasilkan nilai 4,14 yang artinya rata-rata responden memberikan penilaian pada skor 4 untuk item pertanyaan senjangan anggaran. Nilai standar deviasi pada variabel senjangan anggaran adalah sebesar 5,11. Hal ini berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 5,11.

Uji validitas berfungsi mengukur apakah variabel benar-benar mengukur apa yang semestinya diukur. Suatu kuesioner dikatakan memenuhi uji validitas bila nilai  $r$  hitung yang dilihat dari *pearson correlation* lebih besar dari 0,30. Hasil uji validitas dapat dilihat pada Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Validitas**

No.	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Partisipasi Penganggaran (X)	X1	0,754	Valid
		X2	0,752	Valid
		X3	0,862	Valid
		X4	0,818	Valid
		X5	0,883	Valid
		X6	0,821	Valid
2	Kohesivitas Kelompok (Z)	Z1	0,724	Valid
		Z2	0,665	Valid
		Z3	0,702	Valid
		Z4	0,753	Valid
		Z5	0,832	Valid
		Z6	0,804	Valid
		Z7	0,729	Valid
		Z8	0,833	Valid
		Z9	0,644	Valid
		Z10	0,731	Valid
		Z11	0,809	Valid
		Z12	0,701	Valid
		Z13	0,717	Valid
		Z14	0,803	Valid
		Z15	0,760	Valid
3	Senjangan Anggaran (Y)	Y1	0,735	Valid
		Y2	0,787	Valid
		Y3	0,833	Valid
		Y4	0,700	Valid
		Y5	0,752	Valid
		Y6	0,579	Valid
		Y7	0,870	Valid
		Y8	0,823	Valid

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel 2 menunjukkan bahwa instrumen penelitian yang terdiri item-item pertanyaan partisipasi penganggaran (X), kohesivitas kelompok (Z), dan senjangan anggaran (Y) adalah valid. Hal ini dikarenakan korelasi antara skor masing-masing pertanyaan dengan skor total besarnya di atas 0,30.

Suatu kuesioner dikatakan reliabel jika suatu pengukuran menyajikan konsistensi hasil dari suatu rentang waktu. Hasil uji reliabilitas akan menghasilkan



*Cronbach's Alpha*. Jika nilai dari *Cronbach's* diatas 0,60 maka data dikatakan reliabel. Uraian uji reliabilitas disajikan pada Tabel 3.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

No.	Variabel	Conbrach's Alpha	Keterangan
1	Partisipasi Penganggaran (X)	0,949	Reliabel
2	Kohesivitas Kelompok (Z)	0,970	Reliabel
3	Senjangan Anggaran (Y)	0,937	Reliabel

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel 3 membuktikan bahwa nilai *Conbrach's Alpha* seluruh variabel lebih besar dari 0,60. Hal ini berarti bahwa seluruh pertanyaan dalam kuesioner dinyatakan reliabel dan layak digunakan.

Uji normalitas berfungsi untuk mengetahui normal atau tidaknya distribusi suatu data. Uji normalitas yang dilakukan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnof*. Apabila nilai probabilitas lebih tinggi daripada taraf signifikansi 0,05 maka data dinyatakan berdistribusi normal. Uraian uji normalitas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Normalitas**

No	Persamaan	Z	Asymp. Sig
1	$Y = a + b_1X + e$	1,304	0,067
2	$Y = a + b_1X + b_2Z + b_3XZ + e$	1,084	0,190

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel 4 menyatakan bahwa nilai signifikansi dari model persamaan pertama bernilai 0,067 dan model persamaan kedua bernilai 0,190. Hal ini menunjukkan bahwa kedua model persamaan memenuhi uji normalitas karena nilai Asymp.Sig lebih tinggi dari 0,05.

Uji heteroskedastisitas berfungsi untuk menentukan adanya ketidaksamaan varians antara masing-masing residual pengamatan dalam model regresi. Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *glejser*, dengan meregresi nilai *absolute residual* dari model yang diestimasi terhadap variabel bebas. Jika nilai signifikansi lebih tinggi dari 0,05 maka model regresi bebas dari heteroskedastisitas. Uraian uji heterokedastisitas dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**

No	Persamaan	Variabel	t	Sig.
1	$Y = a + b_1X + e$	X	0,855	0,394
2	$Y = a + b_1X + b_2Z + b_3XZ + e$	X	0,869	0,386
		Z	0,708	0,480
		XZ	-1.153	0,251

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel 5 menyimpulkan bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel pada kedua model regresi besarnya melebihi 0,05 yang artinya kedua model regresi dalam penelitian ini bebas dari gejala heterokedastisitas.

Uji multikolinieritas digunakan untuk menguji apakah terdapat korelasi antar variabel independen dalam model regresi. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi dapat dilihat pada nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Jika nilai *tolerance* > 0,1 dan VIF < 10, yang berarti model regresi bebas dari multikolinieritas. Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

No	Persamaan	Variabel	Collinearity Statistic	
			Tolerance	VIF
1	$Y = a + b_1X + b_2Z + b_3XZ + e$	X	0,422	2,370
		Z	0,340	2,945
		X_Z	0,210	4,766

Sumber: Data Diolah, 2015

Tabel 6 menyimpulkan bahwa nilai *tolerance* pada seluruh variabel diatas 0,1 dan nilai VIF diatas 10, yang berarti model regresi bebas dari multikolinieritas.

Koefisien Determinasi pada model regresi linier sederhana dilihat dari nilai  $R^2$  yang menunjukkan nilai sebesar 0,373. Hal ini berarti variabel partisipasi penganggaran mampu menjelaskan perubahan yang terjadi pada variabel senjangan anggaran sebesar 37,3%, sedangkan sisanya sebesar 62,7% dijelaskan oleh faktor lain di luar model. Hasil dari  $R^2$  dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji  $R^2$**

Model	R	R Square	Ajusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,611 <sup>a</sup>	0,373	0,368	4,78968

Sumber: Data Diolah, 2015

Pengujian pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dilakukan dengan model regresi linier sederhana. Hasil uji model dapat dilihat pada Tabel 8.

**Tabel 8.**

**Hasil Regresi Linier Sederhana**

Variabel	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficient		Coefficient		
	B	Std.Error	Beta		
Constant	14,719	1,596	-	9,211	0,000
X	0,724	0,079	0,611	9,218	0,000

Sumber: Data Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 8 dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X + e \dots\dots\dots(1)$$

$$Y = 14,719 + 0,724X + 1,596 \dots\dots\dots(2)$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut:

- (1) Nilai konstanta (a) sebesar 14,719 memiliki arti jika nilai variabel partisipasi penganggaran dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai senjangan anggaran adalah sebesar 14,719.
- (2) Koefisien regresi pada variabel partisipasi penganggaran sebesar 0,724. Koefisien regresi yang bernilai positif ini memiliki arti jika partisipasi penganggaran meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran akan meningkat sebesar 0,724 satuan.

Uji hipotesis pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dilakukan dengan menggunakan uji t. Nilai  $t_{hitung}$  pada variabel partisipasi anggaran (X) adalah sebesar 9,218. Nilai  $t_{tabel}$  yang digunakan adalah  $t_{(0,05; 145-2)}$  yaitu 1,645. Jadi dapat disimpulkan bahwa nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$ . Ini berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  dapat diterima.

Koefisien determinasi yang digunakan pada pengujian hipotesis kedua ini adalah nilai dari *Ajusted R*<sup>2</sup>. Nilai *Ajusted R*<sup>2</sup> adalah sebesar 0,775. Hal ini menunjukkan bahwa 77,5% variabel partisipasi penganggaran mampu

menjelaskan perubahan yang terjadi pada variabel senjangan anggaran dan variabel kohesivitas kelompok sebagai pemoderasi, sedangkan sisanya sebesar 22,5% dijelaskan oleh faktor-faktor lain di luar model. Hasil dari *Adjusted R<sup>2</sup>* dapat dilihat pada Tabel 9.

**Tabel 9.**  
**Hasil Uji *Adjusted R<sup>2</sup>***

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,883 <sup>a</sup>	0,780	0,775	2.85543

Sumber : Data Diolah, 2015

Uji kelayakan model (F) berfungsi untuk mengetahui apakah variabel bebas memengaruhi variabel terikat. Hasil uji F adalah sebesar 166,807. Nilai  $F_{tabel}$  adalah  $F_{(0,05;(4-1):(145-4))}$  yang besarnya 2,60. Jadi dapat disimpulkan bahwa  $F_{hitung} > F_{tabel}$ . Ini berarti model regresi berganda layak digunakan sebagai alat analisis. Hasil Uji F dapat dilihat pada Tabel 10.

**Tabel 10.**  
**Hasil Uji F**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	4.080,174	3	1360,058	166,807	0,000 <sup>a</sup>
Residual	1.149,643	141	8,153		
Total	5.229,817	144			

Sumber : Data Diolah, 2015

Pengujian pengaruh kohesivitas kelompok sebagai pemoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dilakukan dengan uji MRA. Persamaan regresi MRA mengandung interaksi, dengan mengalikan dua atau lebih variabel bebas. Hasil uji MRA dapat dilihat pada Tabel 11.

**Tabel 11.**  
**Hasil Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)**

Variabel	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficient		Coefficient		
	B	Std.Error	Beta		
Constant	5,118	1,244	-	4,116	0,000
X	0,158	0,061	0,133	2,591	0,011
Z	0,378	0,025	0,723	15,377	0,000
X_Z	-1,253	0,324	-0,176	-3.863	0,000

Sumber : Data Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 11 dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X + b_2Z + b_3XZ + e \dots\dots\dots (1)$$

$$Y = 5,118 + 0,158X + 0,378Z - 1.253XZ + 1,244 \dots\dots\dots (2)$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut :

- (1) Nilai konstanta (a) sebesar 5,118 memiliki arti jika nilai variabel partisipasi penganggaran dan variabel kohesivitas kelompok dinyatakan konstan pada angka nol, maka nilai senjangan anggaran adalah sebesar 5,118.
- (2) Koefisien regresi pada variabel partisipasi penganggaran adalah sebesar 0,158. Koefisien regresi yang bernilai positif ini memiliki arti jika partisipasi penganggaran meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran akan meningkat sebesar 0,158 satuan dengan asumsi variabel lainnya sama dengan nol.
- (3) Koefisien regresi pada variabel kohesivitas kelompok adalah sebesar 0,378. Koefisien regresi yang bernilai positif ini memiliki arti jika kohesivitas kelompok meningkat satu satuan, maka senjangan anggaran

juga akan meningkat sebesar 0,378 satuan dengan asumsi variabel lainnya sama dengan nol.

- (4) Nilai koefisien moderat (X.Z) antara partisipasi penganggaran dengan kohesivitas kelompok adalah sebesar -1,253. Hal ini menunjukkan bahwa setiap interaksi partisipasi penganggaran dengan kohesivitas kelompok meningkat satu satuan akan mengakibatkan menurunnya senjangan anggaran sebesar 1,253 satuan.

Hasil uji t pada variabel interaksi antara partisipasi penganggaran dengan kohesivitas kelompok adalah sebesar -3.863. Nilai  $t_{tabel}$  yang digunakan adalah  $t_{(0,05; 145-4)}$  yaitu -1,645. Jadi dapat disimpulkan bahwa nilai  $-t_{hitung} < -t_{tabel}$ . Ini berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  dapat diterima.

Berdasarkan hasil kalkulasi yang terdapat pada Tabel 8 diketahui bahwa nilai  $b_1 = 0,724$  dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 9,218 yang berarti angka tersebut lebih besar dari  $t_{tabel}$  yaitu 1,645. Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran diterima. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran pada BPR di Kabupaten Badung, maka senjangan anggaran akan meningkat pula. Adanya keikutsertaan bawahan dalam perancangan anggaran akan membuka peluang bagi mereka untuk membuat target anggaran. Para penyusun anggaran memiliki lebih banyak informasi dibandingkan dengan pemilik perusahaan. Hal ini dapat mengakibatkan informasi yang diberikan oleh bawahan bersifat bias agar anggaran yang telah dibuat dapat tercapai serta kinerjanya terlihat baik.

Konsekuensi dari penyusunan anggaran yang bias tersebut yaitu munculnya senjangan anggaran. Bawahan menciptakan senjangan anggaran melalui interpretasi pendapatan yang terlalu kecil dan biaya yang terlampaui tinggi (Young, 1985). Pernyataan ini selaras dengan penelitian Falikhatun (2007), Djasuli (2011), dan Pratama (2013) yang membuktikan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Berdasarkan hasil perhitungan melalui uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 11 dapat dilihat nilai  $b_3 = -1,253$ . Nilai  $t_{hitung}$  sebesar  $-3.863$  yang nilainya lebih kecil dibandingkan dengan nilai  $t_{tabel}$  yaitu sebesar  $-1,645$ . Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kohesivitas kelompok dapat memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dapat diterima, terlihat dari koefisien regresi yang bernilai negatif. Senjangan anggaran yang timbul oleh adanya proses partisipasi penganggaran pada BPR di Kabupaten Badung dapat berkurang jika kohesivitas kelompok tinggi. Kohesivitas kelompok tinggi memiliki arti bahwa antara anggota organisasi memiliki keterikatan atau rasa persatuan yang tinggi. Hal ini membuat setiap anggota organisasi selalu ingin berada pada kelompoknya serta cenderung untuk mencapai tujuan kelompok tersebut yang nantinya berdampak baik pada tujuan organisasi secara keseluruhan. Temuan tersebut selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Utami (2012) yang menyatakan kohesivitas kelompok memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran.

## **SIMPULAN DAN SARAN**



Terdapat dua kesimpulan yang dapat ditarik berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yaitu partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, yang berarti bahwa semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran pada BPR di Kabupaten Badung, maka semakin tinggi pula senjangan anggaran yang timbul. Kemudian kesimpulan kedua adalah kohesivitas kelompok dapat memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi kohesivitas kelompok yang dimiliki oleh manajemen BPR di Kabupaten Badung, maka akan dapat mengurangi senjangan anggaran yang timbul melalui proses partisipasi penganggaran.

Saran yang dapat diberikan penulis kepada BPR yang menjadi lokasi penelitian yaitu mengawasi keterlibatan bawahan dalam penyusunan anggaran agar senjangan anggaran dapat diminimalisir serta meningkatkan kohesivitas kelompok di dalam organisasi. Selain itu, saran bagi penelitian selanjutnya untuk menambahkan variabel lain yang dapat memengaruhi timbulnya senjangan anggaran, seperti karakter personal dan kecukupan sasaran anggaran.

## REFERENSI

- Anthony, Robert N dan Govindarajan. 2007. *Management Control System buku2*. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Apriyandi. 2011. Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif dengan Budgetary Slack. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanudin.
- Brownell, Peter. 1980. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Partisipative, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, 20, pp: 12-27.
- Camman, C. 1976. Effects of The Use Control System. *Accounting, Organizations, and Society*, 4: 301-313.

- Chow, C. W., Cooper, J. C. dan Waller W.S. 1988. Participative Budgeting; Effect of a Truth-Inducing pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance. *The Accounting Review*.
- Djasuli, Mohammad. 2011. Efek Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Group Cohesiveness dan Motivasi dalam Hubungan Kausal Antara Budgeting Participation and Budget Slack. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi, Universitas Trunodjoyo.
- Dunk,A.S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, pp: 400-410.
- Dwisariasih, Jivi. 2013. Pengaruh Asimetri Informasi, Budaya Organisasi Dan Kohesivitas Kelompok Terhadap Hubungan Partisipasi Anggaran Dan Kesenjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Seluruh SKPD Di Kota Padang). *Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi*. Universitas Negeri Padang.
- Falikhathun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group cohesiveness dalam hubungan antara partisipasi penganggaran dan Senjangan anggaran. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Forsyth, D.R. 1999. *Group Dynamics*. California: Brook/Cole Publishing Company.
- Govindarajan,V. 1986. Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance. *Universalistic and Contingency Perspective Decision Sciences*, 17: 496-516.
- Hansen, Don R dan Mowen, Maryanne M. 2009. *Managerial Accounting*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indriantoro, N dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPF
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, 54(4): 707-721.
- Kartika, Andi. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang). *Kajian Akuntansi*. Volume 2 Nomor 1, Halaman 39-60.

- Kim, Seung Yong dan Robert R. Taylor. 2001. A LMX Model: Relating Multi Level Antecedent to the LMX Relationship and Citizenship Behavior. *The Midwest Academy of Management Association Conference*.
- Lau, Chong M. dan R.C. Eggleton. 2003. The Influence of Information Asymmetry and Budget Emphasis on the Relationship between Participation and Slack. *Accounting and Business Research*, 33: 91-104.
- Milani, K. 1975. The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance and attitude : A field study. *The Accounting Review*, pp: 274-284.
- Mulyadi. 1997. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 2. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi
- Mulyadi, Jhon Setyawan. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta : Salemba Empat.
- Onsi, M. 1973. Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack. *The Accounting Review*, pp: 535-548.
- Pratama, Reno. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Motivasi Sebagai Pemoderasi (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah di kota Padang). *Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi*. Universitas Negeri Padang.
- Ramdeen, Collin *et al.* 2006. An Examination of Impact of Budgetary Participation, Budget Emphasis and Information Asymmetry on Budgetary Slack in The Hotel Industry.
- Robbins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi*. Terjemahan. Jakarta: PT Prenhallindo.
- 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.
- Schieff, M. dan A. Y. Lewin, 1970. The Impact of People Budget. *The Accounting Review*, 45: 259 – 268.
- Siegel, G. dan H.R. Marconi. 1989. Accounting of Behavioral. *South-Western Publishing, Co: Cincinnati, OH*.

- Supriyono, R.A. 2001. *Akuntansi Manajemen 3 Proses Pengendalian Manajemen*. Edisi 1. Yogyakarta : BPFE.
- Utami, Sri. 2012. Pengaruh Interaksi Budaya Organisasi, Dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Senjangan Anggaran Studi Empiris pada Instansi Pemerintahan (SKPD) Kabupaten Dharmasraya. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.
- Wartono. 1998. Interaksi antara Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Slack. *Tesis*. Universitas Gadjah Mada.
- Widanaputra, A.A. dan N.P.S.H. Mimba. 2014. The Influence of Participative Budgeting on Budgetary Slack in Composing Local Governments Budget in Bali Province. *Procedia- Social and Behavioral Sciences*, 164: 391-396.
- Wirawan, Nata. 2002. *Cara Mudah Memahami Statistik 2 (Statistik Inferensia)*. Denpasar: Keraras Emas.
- Young, S.M. 1985. Participative Budgeting : The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal Accounting Research* (Autumn), 23: 829-842.
- Yuwono, Ivan Budi. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 1(1).