

## KOMPLEKSITAS TUGAS SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA SENJANGAN ANGGARAN

Bagus Meshawidiyatmika Samhita<sup>1</sup>  
Ni Made Adi Erawati<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekoonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: bagusmesha04@gmail.com/ telp: +6281 237 693 709

<sup>2</sup>Fakultas Ekoonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Mendapatkan bukti empiris pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dan kompleksitas tugas pada hubungan partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran merupakan tujuan dari penelitian ini. Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah teknik *purposive sampling*, jumlah responden dalam penelitian sebanyak 82 responden. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated regression analysis* (MRA). Hasil penelitian membuktikan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada senjangan anggaran pada BPR di Kota Denpasar, dan kompleksitas tugas memperlemah pengaruh negatif antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran di BPR di Kota Denpasar. Oleh karena itu semakin tinggi partisipasi oleh manajer pada proses penyusunan anggaran senjangan anggaran akan menurun, dan apabila para penyusun anggaran pada BPR di kota Denpasar mengalami kompleksitas tugas dan berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka akan terjadi suatu penurunan pada senjangan anggaran.

**Kata kunci:** Partisipasi Penganggaran, Senjangan Anggaran, Kompleksitas Tugas

### ABSTRACT

*Obtain empirical evidence on the effect of budgetary participation and budgetary slack complexity of the task in relation budgetary participation on budgetary slack merupakan purpose of this study. Sampling technique in this research is purposive sampling techniques, the number of respondents in the study of 82 respondents. The analysis technique used is Moderated regression analysis (MRA). The research proves that the participation budgeting has a negative and significant impact on budgetary slack on BPR in Denpasar, and the complexity of the task and significantly weaken the negative relationship between budgetary participation and budgetary slack on BPR in Denpasar. This shows that the higher the level of participation in the process budget preparation, the level of budgetary slack will be decreased, and if the compilers of the budget at the BPR in Denpasar experienced the complexity of tasks and participate in the budgeting process, the budgetary slack will experience an increase*

**Keywords:** Participation Budgeting, Budgetary Slack, Task complexity

### PENDAHULUAN

Menghadapi perkembangan dunia usaha yang pesat saat ini menimbulkan pertumbuhan ekonomi yang semakin tinggi sehingga dampak dari semua ini

menimbulkan semakin ketatnya kondisi persaingan yang terjadi antar perusahaan, maka diperlukan berbagai perbaikan kualitas dari dalam perusahaan untuk dapat bersaing secara wajar dan sehat dalam rangka mencapai tujuan masing-masing perusahaan. Triana, dkk., (2012) menyatakan bahwa sistem pengendalian yang digunakan oleh perusahaan untuk mengendalikan karyawan, salah satunya adalah anggaran. Anggaran digunakan untuk mengukur kinerja karyawan agar tercapai tujuan perusahaan yaitu perusahaan dapat berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis. Anggaran adalah rencana kerja yang dimiliki oleh perusahaan dengan satuan moneter, dalam rencana kerja perusahaan tersebut terdapat maksud atau tujuan dari perusahaan Baridwan (1989) dalam Hafsah (2005). Fungsi-fungsi yang dimiliki oleh anggaran yaitu fungsi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dikarenakan anggaran merupakan alat untuk menjalankan perusahaan dalam mencapai tujuan perusahaan (Nafarin, 2009).

Banyak pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran antara lain adalah manajer level atas sampai dengan manajer level bawah, selain itu anggaran memiliki dampak langsung terhadap perilaku manusia. Terdapat perilaku positif dan negatif yang timbul sebagai akibat dari anggaran. dua perilaku yang kemungkinan muncul akibat adanya anggaran yang disusun dalam sebuah perusahaan, anggaran tersebut mengakibatkan dua perilaku yaitu perilaku positif dan negatif. Perilaku positif yang dimaksud adalah perilaku yang timbul akibat anggaran dikarena manajer merasa mendapat dampak positif dengan adanya anggaran yang terdapat dalam perusahaan,

sehingga manajer terpacu dalam mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Namun dampak negatif juga dapat muncul dengan adanya anggaran yaitu manajer merasa kurang mampu dalam mencapai anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan oleh karena itu manajer membuat senjangan dalam anggaran yang disusun oleh perusahaan. Manajer yang cenderung membuat atau menimbulkan senjangan anggaran adalah perilaku negatif akibat anggaran itu sendiri (Raghuandan *et al.*, 2012).

Berdasarkan teori keagenan, proses penyusunan anggaran dapat timbul karena adanya kontrak principal dengan agen. Fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang pada bawahan dalam pengambilan keputusan. Informasi yang dimiliki oleh manajer level bawah akan diinformasikan pada atasan untuk kepentingan perusahaan dalam proses penyusunan anggaran. Namun, manajer level bawah biasanya lebih cenderung untuk melindungi dirinya sendiri dibandingkan dengan mementingkan kepentingan perusahaan. Oleh karena itu informasi yang dimiliki oleh perusahaan mengenai kondisi sebenarnya pada perusahaan cenderung dimanipulasi oleh manajer demi kepentingannya sendiri. Terlebih apabila suatu perusahaan memberikan suatu penghargaan bagi karyawan yang dapat mencapai target anggaran yang telah ditetapkan. Sehingga karyawan atau manajer lebih terpacu dalam mendapatkan imbalan dalam pencapaian target yang telah ditetapkan.

Anthony dan Govindarajan (2007:84) menyatakan bahwa senjangan anggaran merupakan suatu selisih antara anggaran yang diremondeasikan dengan anggaran

yang sebenarnya sesuai kemampuan perusahaan. Manajer akan mengusulkan suatu anggaran pada atasan, dimana biaya lebih tinggi dan pendapatan lebih rendah dibandingkan dengan kemampuan yang sebenarnya dimiliki oleh perusahaan (Tagwirey, 2012). Demi melindungi diri sendiri karyawan dapat melakukan apapun termasuk dengan menimbulkan senjangan anggaran (Ajibolade dan Opeyemi, 2014). Senjangan anggaran yang dibuat oleh para manajer akan lebih mudah untuk dicapai oleh manajer, karena manajer mengetahui anggaran yang akan dicapainya. Oleh karena itu anggaran tersebut akan lebih mudah untuk dicapai, dan manajerpun akan mendapatkan kompensasi atas pencapaian anggaran tersebut.

Yuwono (1999) menyatakan bahwa ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi senjangan anggaran, salah satunya adalah partisipasi penganggaran. Hasen dan Mowen (2009:448) menyatakan bahwa dalam partisipasi penganggaran terdapat beberapa potensi masalah diantaranya standart yang ditetapkan terlalu tinggi atau rendah, anggaran yang longgar, dan partisipasi yang semu. Anggaran yang longgar di buat oleh manajer agar manajer mudah dalam pencapaiannya. Manajer yang memiliki perilaku positif cenderung lebih memilih anggaran yang ketat karena akan lebih mningkatkan kinerja, sebaliknya manajer yang memiliki perilaku negatif cenderung akan melonggarkan anggaran dan membuat senjangan anggaran. apabila perusahaan memiliki kebijakan mengenai anggaran yang dapat tercapai oleh karyawan akan mencapatkan suatu imbalan oleh perusahaan, maka karyawan melakukan banyak hal agar memperoleh bonus yang telah dijanjikan oleh perusahaan.

Hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh hasil penelitian mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Peneliti yang meneliti partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dan menunjukkan hasil yang positif atau partisipasi penganggaran dapat meningkatkan senjangan anggaran adalah penelitian yang dilakukan oleh Antle dan Eppen (1985), Falikhaatun (2007), dan Yooung (1985). Peneliti yang meneliti pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dan menunjukkan pengaruh negatif yang artinya partisipasi penganggaran dapat menurunkan tingkat senjangan anggaran adalah Camman (1976), Onsi (1973), Dunnk (1993), Collins (1978), dan Baiiman (1982).

Perbedaan hasil penelitian peneliti akuntansi mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran tersebut dapat diselesaikan dengan pendekatan kontijensi, hal tersebut diungkapkan oleh (Govindarajan, 1986). Cara penyelesaiannya yaitu dengan cara memasukan variabel lain yang kemungkinan memiliki atau mempengaruhi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran, variabel yang dimasukan tersebut dapat memperlemah atau meperkuat pengaruh antara partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Maka dari itu peneliti memasukan kompleksitas sebagai variabel pemoderasi antara pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran yang kemungkinan akan memperlemah atau memperkuat hubungan tersebut.

Widiastuti (2006) mengemukakan bahwa kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Individu jika dihadapi dengan

tugas yang kompleks dan terlibat dalam proses penyusunan anggaran pada suatu perusahaan cenderung akan menciptakan senjangan anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Sebaliknya jika individu tidak menghadapi tugas kompleks, individu tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga dalam keikutsertaannya dalam proses penyusunan anggaran cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran. Hal ini diperkuat dengan adanya penelitian yang dilakukan Pamungkas (2013) bahwa kompleksitas tugas mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap senjangan anggaran.

Apabila manajer yang ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka manajer tersebut cenderung akan menimbulkan senjangan anggaran, karena manajer tersebut akan berusaha melindungi dirinya sendiri atau bahkan untuk mendapatkan bonus atau imbalan yang telah menjadi kebijakan dari perusahaan, manajer menimbulkan senjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran dengan cara memberikan informasi yang bias dalam proses penyusunan anggaran.

Sesuai dengan Peraturan BI No. 8/26/PBI//2006, Bank Perkreditan Rakyat (BPR) adalah lembaga keuangan dengan segmentasi mikro. Objek penelitian ini adalah BPR, dikarenakan BPR merupakan suatu perusahaan yang memiliki rencana kerja tahunan yang digunakan sebagai anggaran berisikan tujuan perusahaan. Dalam penyusunan anggaran atau rencana kerja BPR mengikut sertakan para manajer. Sullaksono (2005) menyatakan bahwa rencana kerja yang dibuat oleh BPR akan

semakin ketat dikarena dalam dunia bisnis pada era globalisasi ini semakin ketat persaingannya, terlebih terdapat bank umum yang mendirikan koperasi dan mengambiil pangsa pasar BPR.

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut bagaimakah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran, dan bagaimanakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran, dan kompleksitas tugas memoderasi pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Pencapaian target oleh karyawan dapat dipicu oleh anggaran, sehingga dalam proses partisipasi penganggaran merupakan hal yang penting oleh para manajer. Dalam pengambilan keputusan untuk penyusunan anggaran dalam pencapaian tujuan perusahaan merupakann hal penting informasi yang digunakan masukan dalam penyusunan anggaran, dan informasi tersebut diterima dari para manajer kepada owner. Penyalahgunaan wewenang yang telah didelegasikan, seringkali disalahgunakan oleh para manajer bawahan untuk melindungi diri sendiri, demi mencapai tujuan pribadi bukan perusahaan. Wadhan (2005) berpendapat bahwa dengan adanya partisipasi oleh para manajer dalam penyusunan anggaran akan cenderung menimbulkan suatu senjangan anggaran, karena manajer ingin lebih mudah menapai target anggaran yang ditetapkan.

Para manajer merasa memiliki peluang lebih besar dalam menimbulkan senjangan anggaran yaitu dengan cara terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran, sehingga dengan tujuan manajer pribadi tanpa menghiraukan tujuan perusahaan cenderung akan melakukan senjangan anggaran (Veronika, dkk., 2008). Falikhatun (2007) menyatakan bahwa manajer yang menghadapi resiko yang lebih tinggi cenderung akan menimbulkan senjangan anggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Djasuli juga mendapatkan hasil yang positif terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran, dimana pekerja atau karyawan memiliki partisipasi yang tinggi terhadap proses penyusunan anggaran sehingga dapat menimbulkan slack anggaran. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dapat diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

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

Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai tugas yang diberikan oleh pimpinan perusahaan yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit (Widiastuti, 2006). Individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran dan mengalami kompleksitas tugas cenderung akan menciptakan senjangan anggaran dengan tujuan target anggaran dapat dicapai sehingga kinerjanya akan terlihat baik. Individu yang tidak menghadapi tugas yang kompleks, individu tersebut akan yakin bahwa target anggaran dapat dicapai sehingga dalam proses penyusunan anggaran cenderung tidak menciptakan senjangan anggaran.



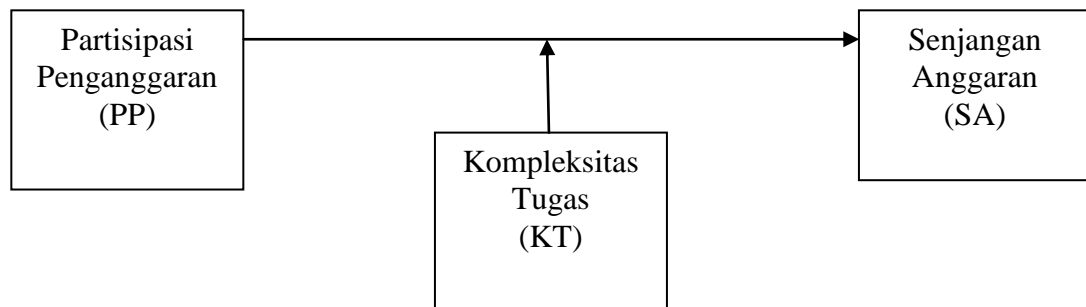
Hasil penelitian Veronika, dkk. (2008) menyatakan bahwa seseorang yang mengalami kompleksitas cenderung ingin atau memiliki keinginan untuk melakukan senjangan anggaran. Dari hasil penelitian ini, peneliti menduga bahwa manajer yang ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran dan mengalami kompleksitas tugas dapat menimbulkan senjangan anggaran atau dengan kata lain kompleksitas tugas memperkuat hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Pamungkas (2013) menunjukkan bahwa semakin kompleks tugas yang diberikan oleh perusahaan dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran.

Motivikasi kerja karyawan akan menurun, karyawan akan tegang saat bekerja dan mengalami penurunan kinerja, hal tersebut dapat terjadi pada karyawan yang mengalami kompleksitas tugas dalam pekerjaannya. Karyawan yang mengalami kompleksitas dalam tugasnya diperusahaan atau ditemapt kerjanya aakan mengalami penurunan kinerja, sehingga cenderung pesimis pada target anggaran yang ditetapkan oleh perusahaan. Oleh karena itu karyawan atau manajer cenderung memberikan suatu informasi yang dirasanya akan dapat membantunya dalam pencapaian target anggaran agar kinerja yang sebenarnya menurun dapat terlihat baik. Anggaran yang disusun oleh perusahaan berdasarkan informasi yang tidak sebenarnya yang dimiliki perusahaan cenderung memiliki selisih, sehingga dapat dikatakan anggaran tersebut memiliki senjangan.

H<sub>2</sub>: Kompleksitas Tugas Memoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian asosiatif karena tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris mengenai suatu variabel independen pada variabel dependen dengan variabel pemoderasi. Adapun desain dari penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kota Denpasar merupakan lokasi penelitian pada penelitian ini. BPR dipilih karena BPR membuat rencana kerja tahunan yang digunakan sebagai anggaran dan sebagai tolak ukur kinerja para manajer, sehingga sesuai dengan fenomena atau tujuan dari penelitian. Senjangan anggaran di BPR Kota Denpasar merupakan objek penelitian dalam penelitian ini.

Jenis variabel yang digunakan pada penelitian ini ada tiga yaitu variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi. Variabel independennya yaitu partisipasi penganggaran, variabel dependennya adalah senjangan anggaran, dan variabel moderasinya adalah kompleksitas tugas. Data kuantitatif merupakan jenis data yang digunakan dan diperoleh dari data kualitatif yang dikuantitatifkan yaitu

respon atau tanggapan dari responden pada masing-masing instrument kuesioner diukur menggunakan skala *likert*.

Sugiyono (2013:115) menyatakan bahwa populasi merupakan wilayah generalisasi yang memiliki karakteristik dan kualitas tertentu dari objek atau subjek untuk dipelajari. Seluruh manajer yang ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran pada BPR di Kota Denpasar merupakan populasi. Metode *purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel pada penelitian ini. Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data dari responden menggunakan kuesioner, kuesioner yang terdiri dari beberapa pertanyaan yang digunakan sebagai alat ukur dari fenomena yang diteliti.

*Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan teknik analisis yang digunakan, alasan penelitian ini menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) karena dalam persamaan MRA terdapat uji interaksi yang menunjukkan efek interaksi pada variabel dependennya, disamping itu juga menunjukkan efek utama yang menunjukkan pengaruhnya pada variabel dependen. Persamaan MRA pada penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$SA = \alpha + \beta_1 PP + \beta_2 KT + \beta_3 (PP.KT) + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan :

- SA = Senjangan anggaran
- $\alpha$  = Konstanta
- $\beta_1 - \beta_3$  = Koefisien regresi
- PP = Partisipasi Penganggaran
- KT = Kompleksitas Tugas
- [PP.KT] = Nilai Absolut antara PP dan KT yang mewakili Interaksi antara Partisipasi Penganggaran dengan Kompleksitas Tugas

e = Eror

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif dilakukan dan ditampilkan untuk menginformasikan tentang karakteristik variabel-variabel penelitian, antara lain minimum, maksimum, rata-rata, dan deviasi standar. Tabel 1 berikut ini menunjukkan hasil statistic deskriptif.

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

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Deviasi Standar
SA (Senjangan Anggaran)	82	9.29	28.88	20.0615	3.25681
PP (Partisipasi Penganggaran)	82	8.94	25.21	16.9483	3.29639
KT (Kompleksitas Tugas)	82	12.64	38.27	21.6821	4.30950
Valid N (listwise)	82				

*Sumber: Data diolah, 2016*

Berdasarkan Tabel 1 dapat dilihat bahwa pengamatan (N) dalam penelitian ini adalah sebanyak 82. Variabel senjangan anggaran (SA) memiliki nilai minimum sebesar 9,29 dan nilai maksimum sebesar 28,88 dengan nilai rata-rata 20,06, jika dibagi dengan 6 pernyataan dapat menghasilkan nilai 3,34, nilai tersebut menunjukkan bahwa rata-rata respon responden setuju untuk instrument yang digunakan untuk mengukur senjangan anggaran. Nilai deviasi standar variabel senjangan anggaran adalah sebesar 3,26. Hal ini menunjukkan bahwa berdasarkan hasil statistic deskriptif terjadi perbedaan nilai senjangan anggaran yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,26.

Nilai minimum partisipasi penganggaran (PP) sebesar 8,94 dan nilai maksimum sebesar 25,21, dan nilai rata-rata 16,95, apabila dibagi 5 pernyataan mendapat nilai

3,39 dan artinya respon responden terhadap instrument yang mengukur partisipasi penganggaran adalah setuju. Nilai standar deviasi yang dimiliki partisipasi penganggaran yaitu 3,30. Oleh karena itu, hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan nilai partisipasi penganggaran yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,30. Nilai minimum Kompleksitas tugas (KT) sebesar 12,64 dan nilai maksimum yaitu 38,27 dengan nilai rata-rata yaitu 21,68, apabila dibagi 7 pernyataan diperoleh nilai 3,10 yang artinya respon responden pada instrument yang digunakan untuk mengukur kompleksitas tugas adalah setuju. Nilai standar deviasi variabel kompleksitas tugas yaitu sebesar 4,31 dengan arti bahwa statistik deskriptif terjadi perbedaan nilai kompleksitas tugas yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 4,31. Penelitian ini dilakukan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan kompleksitas tugas sebagai variabel pemoderasi pada BPR di Kota Denpasar.

Berdasarkan Tabel 2 dapat diketahui bahwa kuesioner yang disebarakan sebanyak 90 eksemplar dengan tingkat pengembalian sebanyak 82 eksemplar, kuesioner yang tidak dapat disebarakan adalah kuesioner yang disebarakan di PT. BPR Pusaka, PT. BPR Hardys Mitra Indonesia, PT. BPR Pedungan dan PT. BPR Sriartha Lestari dengan alasan pejabat eksekutif dan direksi banyak kegiatan. Adapula kuesioner yang tidak kembali sepenuhnya yaitu hanya dikembalikan tiga atau empat eksemplar kuesioner dikarenakan beberapa pejabat eksekutifnya sedang ada kegiatan, sehingga tidak bisa mengisi kuesioner.

**Tabel 2.**  
**Daftar Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner**

No	Nama BPR	Kuesioner Disebarkan	Kuesioner Kembali
1	PT. BPR Antenk	5	5
2	PT. BPR Balidana Niaga	5	4
3	PT.. BPR Bali Artha Anugerah	5	4
4	PT. BPR Central Ekonomi Nsn	5	5
5	PT. BPR Desa Sanurr	5	5
6	PT. BPR Duta Bali	5	3
7	PT. BPR Hoki	5	3
8	PT. BPR Hari Depan	5	5
9	PT. BPR Legian	5	4
10	PT. BPR Partakencana Tohpati	5	5
11	PT. BPR Picu Manunggal Sejahtera	5	5
12	PT. BPR Pasar Umum	5	5
13	PT. BPR Pusaaka	-	-
14	PT. BPR Padma	5	5
15	PT. BPR Pedungan	-	-
16	PT. BPR Pande Artha Dewata	5	5
17	PT. BPR Sari Sedana	5	4
18	PT. BPR Sriartha Lestari	-	-
19	PT. BPR Hardys Mitra Indonesia	-	-
20	PT. BPR Tata Anjung Sari	5	5
21	PT. BPR Dewata Candradana	5	5
22	PT. BPR Kertiawan	5	5
<b>Total</b>		<b>90</b>	<b>82</b>

*Sumber:* Kuesioner yang terkumpul, 2016

Penelitian ini telah menyebar kuesioner sebanyak 90 eksemplar dengan tingkat pengembalian sebanyak 82 kuesioner atau 91,11% dari seluruh kuesioner dan seluruh kuesioner yang kembali dapat digunakan dan disajikan pada Tabel 3 sebagai berikut:

**Tabel 3.**  
**Perincian Pengembalian dan Penggunaan Kuesioner**

Uraian	Jumlah Kuesioner
Total Kuesioner yang disebarakan	90
Kuesioner yang dikembalikan	82
Kuesioner yang tidak dikembalikan	8
Kuesioner yang digunakan	82
Tingkat Pengembalian ( <i>response rate</i> ) = $82/90 \times 100\%$	91,11%
Tingkat penggunaan ( <i>usable respon rate</i> ) = $82/90 \times 100\%$	91,11%

Sumber: Kuesioner yang terkumpul, 2016

Untuk mengukur valid atau sah tidaknya suatu kuesioner digunakan uji validitas. Suatu instrument dinyatakan valid, apabila memiliki nilai *pearson correlation* lebih dari 0,3. Tabel 4 menunjukkan hasil uji validitas. Berdasarkan Tabel 4 menunjukkan bahwa instrument kuesioner yang digunakan yang terdiri dari item-item pertanyaan partisipasi penganggaran (PP), kompleksitas tugas (KT), dan senjangan anggaran (SA) valid. Masing-masing pertanyaan memiliki kolerasi dengan skor total besarnya lebih dari 0.30.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Validitas**

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Partisipasi Penganggaran (PP)	PP.1	0,882	Valid
		PP.2	0,931	Valid
		PP.3	0,848	Valid
		PP.4	0,507	Valid

2	Kompleksitas Tugas (KT)	PP.5	0,796	Valid
		KT.1	0,645	Valid
		KT.2	0,616	Valid
		KT.3	0,544	Valid
		KT.4	0,772	Valid
		KT.5	0,702	Valid
		KT.6	0,733	Valid
3	Senjangan Anggaran (SA)	KT.7	0,744	Valid
		SA.1	0,565	Valid
		SA.2	0,489	Valid
		SA.3	0,708	Valid
		SA.4	0,653	Valid
		SA.5	0,532	Valid
		SA.6	0,579	Valid

Sumber: Data diolah, 2016

Suatu instrument dapat dikatakan reliable apabila instrument tersebut digunakan untuk beberpa kali untuk mengukur objek yang sama dengan hasil yang konsisten. Instrument dapat dikatakan konsisten atau reliable, apabila nilai dari *cronbach's alpha* lebih dari 0,60. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.**  
**Hasil uji reliabilitas**

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Partisiipasi Penganggaran (PP)	0,863	Reliabel
2	Kompleksitas Tugas (KT)	0,795	Reliabel
3	Senjangan Anggaran (SA)	0,620	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2016

Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha* partisipasi penganggaran, kompleksitas tugas, dan senjangan anggaran mendapatkan nilai diatas dari 0,60. Hal ini menuunjukkan bahwa semua instrument yang digunakan untuk mengukur fenomea konsisten atau reliabel.

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui model regresi moderasian yang digunakan apakah berdistribusi normal atau tdak normal. Distribusi normal atau mendekati normal merupakan ciri dari model regresi moderasian yang baik. Uji



*Kolmogorov-Smirnov* merupakan uji yang digunakan untuk melakukan uji normalitas yaitu agar mendeteksi apakah model regresi moderasian dapat berdistribusi normal dengan syarat nilai signifikansi lebih dari 0,05 (Ghozali, 2009:32). Tabel 6 berikut menunjukkan hasil uji normaitas.

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Norrmalitas**

Kolmogorov-Smirnov	Unstandardized Residual
N	82
Asp. Sig. (2-tailed)	0,255

Sumber: Data dolah, 2016

Nilai signifikansi berdasarkan Tabel 6 adalah  $0,255 > 0,05$ . Nilai sinifikansi lebih dari 0,05 menunjukkan bahwa model regresi moederasian yang digunakan berdistribusi normal. Menguji model regresi moderasian apakah terjadi ketidaksamaan *variance* dan residual, oleh karena itu dilakukan uji heteroskedasitas. Model regresi moderasian yang baik yaitu tidak terjadi heteroskedastisitas. Uji yang dilakukan untuk mendeteksinya adalah dengan cara *uji glejser*. Apabila tingkat signifikansi yang muncul saat *uji glejser* lebih dari 0,05 maka model regresi moderasian pada penelitian ini adalah baik dan bebas dari heteroskedasitas. Tabel 7 menunjukkan hasil uji heteroskedasitas.

**Tabel 7.**  
**Hasil uji heteroskedastisitas**

No.	Variabel	Sig.	Keterangan
1	Partisipasi Pengnggaran (PP)	0.169	Bebas Heteroskedasiitas
2	Kompleksitas Tugas (KT)	0.115	Bebas Heteroskedasitas
3	Partisipasi Penganggaran. Kompleksitas Tugas (PP.KT)	0.109	Bebas Heteroskedasitas

Sumber: Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 7 nilai signifikansi yang diperoleh berdasarkan hasil uji heteroskedasitas adalah lebih dari 0,05 hal ini menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas dari heterkedasitas, dan model regresi moderasian dapat dikatakan baik karena memenuhi syarat. Untuk menguji model regresi moderasian memiliki kolerasi antar variabel bebasnya maka dilakuka uji multikolinieritas. Model regresi moderasian dapat dikatan baik apabila masing-masing variabel independenya tidan memiliki kolerasi satu dengan yang lainnya. Nilai *tolerance* atau nilai *varianceinflationfactor* (VIF) dapat digunakan untuk mendeteksi model regresi moderasian terjadi multikolinieritas antara variabel atau tidak.

**Tabel 8.**  
**Hasil Uji Multikollinieritas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	
PP	0,492	PP
KT	0,567	KT
PP.KT	0,325	PP.KT

*Sumber:* Data diolah, 2016

Model regresi moderasian yang memiliki nilai *tolerance* lebih dari 10 persen atau VIF kurang dari 10 setelah uji multiol, maka model regresi moderasian tersebut dapat dikatakan bebas dari gejala multikolinearitas. Tabel 8 menunjukkan hasil multikolinearitas. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa model regresi moderasian memiliki nilai *tolerance* lebih besar dari 10 persen dan nilai VIF kurang dari 10 pada masing-masing variabel bebasnya, oleh karena itu model regresi moderasian tersebut dapat dikatan bebas dari gejala mulikol.

Teknik analisis dalam penelitian ini yaitu *Moderated Regression Analysis*

(MRA), peneliti menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) karena dalam persamaan MRA terdapat uji interaksi yang menunjukkan efek interaksi pada variabel dependennya, disamping itu juga menunjukkan efek utama yang menunjukkan pengaruhnya pada variabel dependen. Tabel 9 menunjukkan hasil analisis regresi moderasi.

**Tabel 9.**  
**Hasil analisis regresi moderasi**

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	18,106	0,880		20,583	0,000
PP	-4,558	1,115	-0,563	-4,087	0,000
KT	0,788	1,160	0,087	0,679	0,499
PP.KT	-6,038	1,635	-0,626	-3,693	0,000

*Adjusted R<sup>2</sup> : 0,426*  
*F : 9,650*  
*Sig : 0,000*

*Sumber: Data diolah, 2016*

$$SA = 18,106 - 4,558PP + 0,788KT - 6,038(PP.KT) + e$$

Nilai konstanta sebesar 18,106 menunjukkan bahwa apabila partisipasi penganggaran (PP) dan kompleksitas tugas (KT) sama dengan 0, maka nilai akan mengalami suatu peningkatan pada senjangan anggaran. Partisipasi penganggaran memiliki nilai koefisien regresi moderasian ( $\beta_1$ ) yaitu -4,558 menunjukkan apabila partisipasi penganggaran mengalami suatu peningkatan, maka akan mengakibatkan suatu penurunan pada senjangan anggaran dengan syarat bahwa konstan. Kompleksitas tugas memiliki nilai koefisien regresi moderasian ( $\beta_a$ ) yaitu 0,788 menunjukkan apabila kompleksitas tugas mengalami suatu peningkatan, maka akan mengakibatkan suatu peningkatan pada senjangan anggaran dengan syarat bahwa

konstan. Interaksi antara partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas memiliki nilai koefisien regresi moderasian ( $\beta_3$ ) yaitu -6,038 menunjukkan apabila interaksi antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran mengalami suatu peningkatan, maka akan mengakibatkan suatu penurunan pada pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran dengan syarat bahwa konstan.

Koefisien determinasi pada model regresi moderasi dari nilai *adjusted R<sup>2</sup>*. Berdasarkan Tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai *adjusted R<sup>2</sup>* yaitu 0,426, maka dari itu nilai tersebut memiliki makna bahwa 42,26% partisipasi penganggaran, kompleksitas tugas, interaksi antara partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas dapat menjelaskan mengenai variasi dari senjangan anggaran, sedangkan nilai 57,74% menunjukkan bahwa variasi dari senjangan anggaran dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak terdapat pada model regresi moderasian. Uji kelayakan model dilakukan dengan uji F. Apabila hasil dari uji F menyatakan signifikan atau  $P\text{-value} \leq 0,05$  maka model regresi yang digunakan dianggap layak. Berdasarkan Tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai Sig. F sebesar 0,000 lebih kecil dari pada 0,05, hal ini berarti model regresi moderasian yang digunakan dalam penelitian ini dianggap layak.

Uji hipotesis (uji t) pada model regresi moderasian dalam penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas dalam memengaruhi hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran. Pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran, Tabel 9 menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi partisipasi

penganggaran  $\beta_1$  yaitu sebesar -4,558 dan memiliki tingkat sig. sebesar 0,000 dan lebih rendah dibandingkan 0,05. Angka signifikansi t lebih rendah dari 0,05, maka dari itu  $H_0$  ditolak yang artinya  $H_1$  diterima. Pengaruh kompleksitas tugas pada hubungan antara partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran, Tabel 9 menunjukkan bahwa interaksi antara partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas (PP.KT) memiliki nilai koefisien moderat ( $\beta_3$ ) sebesar -6,038 dan memiliki tingkat sig. 0,000 lebih rendah dari 0,05. Angka signifikansi t lebih kecil dari 0,05, oleh karena itu  $H_0$  ditolak yang artinya  $H_2$  diterima.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA), koefisien regresi partisipasi penganggaran memiliki tanda negatif dengan signifikan nilai t yaitu lebih kecil dibandingkan nilai  $\alpha$ , hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penganggaran maka tingkat senjangan anggaran akan mengalami penurunan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Djoko Kristanto (2009) dan Diantara (2016) yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Darlis (2002) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan

yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran. Partisipasi juga dapat mengurangi tekanan serta kegelisahan pada bawahan.

Hal ini karena manajer dapat mengetahui suatu tujuan yang relevan, yang dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara umum. Partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi. Apabila partisipasi dalam proses penyusunan anggaran mengalami peningkatan maka kemungkinan akan terjadi senjangan anggaran akan menurun.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA), koefisien regresi partisipasi penganggaran memiliki tanda negatif dengan signifikan nilai  $t$  yaitu lebih kecil dibandingkan nilai  $\alpha$ , hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi dalam penganggaran maka tingkat senjangan anggaran akan mengalami penurunan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Djoko Kristanto (2009) dan Diantara (2016) yang menunjukkan hasil bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh negatif pada senjangan anggaran.

Partisipasi penganggaran merupakan suatu keikutsertaan manajer dalam proses penyusunan anggaran yang merupakan tanggungjawabnya karena pendelegasian wewenang yang diberikan, sehingga penyusunan anggaran merupakan pusat

pertanggung jawaban manajer (Darlis, 2002). Pada penyusunan penganggaran manajer akan memberikan informasi yang diketahuinya pada atasan, sehingga informasikan yang disampaikan oleh para manajer dari masing-masing pusat pertanggungjawaban merupakan hal yang penting bagi perusahaan guna menyusun anggaran yang digunakan untuk merencanakan target dan tujuan perusahaan pada tahun yang bersangkutan.

Informasi yang diberikan manajer dari masing-masing pusat pertanggung jawabannya dapat membantu perusahaan dalam mencapai tujuannya. Oleh karena itu manajer sangat mengetahui suatu tujuan yang relevan yang dapat dicapai dengan informasi yang dimiliki olehnya. Partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran sangatlah hal yang benefit bagi anggaran itu sendiri, karena disusun oleh pihak yang benar-benar mengetahui keadaan yang sebenarnya sedang terjadi. Pada proses partisipasi penganggaran terjadi terjadi komunikasi yang positif antara manajer tingkat bawah dan manajer tingkat atas, informasi yang dimiliki oleh manajer level bawah akan diinformasikan pada saat penyusunan penganggaran, sehingga informasi tersebut akan membantu manajer atas dalam mempertimbangkan anggaran yang akan ditetapkan. Apabila partisipasi yang disusun berdasarkan informasi yang sebenarnya sesuai dengan kemampuan perusahaan maka akan cenderung senjangan anggaran menurun.

Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) menunjukkan hasil sebagai berikut koefisien regresi partisipasi penganggaran menghasilkan tanda negatif, tanda negatif

tersebut memiliki arti bahwa partisipasi penganggaran yang tinggi dapat menurunkan senjangan anggaran. Koefisien regresi moderasian yang dimiliki oleh interaksi antara partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas adalah bertanda negatif. Tanda negatif yang dimiliki oleh koefisien regresi moderasian tersebut memiliki arti bahwa semakin tinggi tingkat interaksi antara partisipasi penganggaran dan kompleksitas tugas dapat memperlemah pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pamungkas (2013) dan Veronika, dkk. (2008) yang menyatakan bahwa manajer yang memiliki kompleksitas dalam pekerjaannya akan cenderung menimbulkan senjangan anggaran. Widiastuti (2006) mengemukakan bahwa kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. karyawan yang mengalami kompleksitas tugas akan mengalami tekanan, ketegangan, stress, dan ketidakpercayaan diri. Hal tersebut dapat menurunkan kinerja yang dimiliki oleh karyawan.

Kompleksitas tugas yang terjadi pada karyawan akan menyebabkan karyawan tersebut mengalami penurunan kinerja. Apabila karyawan yang mengalami kompleksitas tugas dalam pekerjaannya dalam menjalankan tugasnya sebagai karyawan dan ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran maka karyawan tersebut cenderung akan melindungi dirinya sendiri dan akan melakukan hal agar kinerja masih terlihat baik, meskipun karyawan tersebut mengalami kompleksitas tugas dalam pekerjaannya, salah satu cara yang dilakukan oleh karyawan tersebut



adalah dengan cara memberikan informasi yang kurang sesuai dengan keadaan atau kondisi yang sebenarnya dan cenderung menimbulkan senjangan anggaran.

### **SIMPULAN DAN SARAN**

Simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini berdasarkan hasil analisis dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya adalah sebagai berikut Partisipasi penganggaran memiliki pengaruh negatif pada senjangan anggaran pada BPR di Kota Denpasar. Kesimpulannya adalah partisipasi penganggaran yang mengalami peningkatan akan menurunkan tingkat senjangan anggaran. Kompleksitas tugas memperlemah pengaruh partisipasi dalam proses penyusunan anggaran pada senjangan anggaran. kompleksitas tugas yang dimiliki oleh karyawan atau manajer yang ikut serta dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan pengaruh partisipasi penganggaran pada senjangan anggaran.

Hasil analisis dan simpulan yang terdapat pada penelitian ini, merujuk peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut bagi BPR di Kota Denpasar, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh senjangan anggaran. Untuk meminimalisir agar tidak terjadi senjangan anggaran maka masukan yang disampaikan oleh manajer bawah harus dievaluasi. Bagi para manajer agar lebih meningkatkan komunikasi yang baik sehingga dalam proses penyusunan anggaran manajer level bawah dapat memberikan informasi yang dimilikinya secara utuh tanpa ada yang ditutupi. Saran selanjutnya adalah bagi peneliti selanjutnya peneliti yang tertarik melakukan penelitian yang serupa, maka

peneliti menyarankan agar dapat menambah variabel lain seperti penekanan anggaran, kecukupan anggaran, dan kapasitas individu.

## REFERENSI

- Ajbolade, Solabomi O., and Opeyemi Kehinde A. 2013. The Influence of Opeyemi Kehinde A. 2013. The Influence of Organisational Culture and Budgetary Participation on Propensity to Create *British Journal of Arts and Social Sciences*, 13 (1), pp: 69-83.
- Baiman, S. 1982. Agency research in managerial accounting: A survey. *Journal of Accounting Literature* 1 (Spring): 154-213.
- Brownell, P. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Partisipative, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*. Vol. 20, pp: 12-27.
- Camman, C. 1976. Effects of the use of control systems. *Accounting., Organizations and Society* 14: 301-13.
- 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 performance, *The Accounting Review*. 6
- Collins F. 1978. The Interaction of Budget Characteristics and Personality Variables with Budgetary Response Attitudes. *The Accounting Review*, pp: 324-335.
- Dunk, Alan S. 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, pp: 400-410.
- Falikhatun. 2007. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan Group Cohesiveness dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Ghozali, Imam. 2011. *Apliiikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19* edisi ke 5. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Govindarajan, V. 1986. Impact Of Participation In The Budgetary Process On Management Attitudees And Performance : Universalistic And Contingency

Perspectives. *Decision Sciences*. Pp: 496 –516.

Hafsah. 2005. Pengaruh Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dengan Kesenjangan Anggaran. *Tesis* Program Pascasarjana Universitas Sumatera Utara, Medan.

Indrawati Yuhertiana. 2009. Menggali Pluang Baru Penelitian di Ranah Akuntansi Keperilakuan Sektor Publik. *Seminar Nasional*. Fakultas Ekonomi UPN Veteran Jawa Timur.

Iskandar, Zuraidah M.H. 2007. Effects Of Goal Orientation and Task Complexity On Audit Judgment Performance. *Malaysian Accounting Review*. Volume 6 no. 2. 123-139. Universiti Kebangsaan Malaysia, Selangor, Malaysia

Jensen, M. C and Meckling, W.H. 1976. Theory of the Firm : Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Oktober, 1976, V, 3, No. 4. Pp: 305-360.

Kadek, Diantara. 2016. Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran dengan Iklim Kerja sebagai Variabel Pemoderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.

Karsam. 2013. The Influence of Participation in Budgeting on Budgetary Slack with Information Asymetry as a Moderating Variable and Its Impact on the Managerial Performance (A Study on Yayasan Pendidikan dan Koperasi in the Province of Banten, Indonesia). *International Journal of Applied Finance and Business Studies*. 1(I). Hlm. 28-38.

Kenis, 1979. Effect on Budgetary Goal Karakteristik On Managerial Attitude and Performance. *The Accounting Review*. LIV(4):707-721.

M. Nafarin. 2009. *Penganggaran Perusahaan*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.

Milni, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance Attitudes : A. Field Study. *Accounting Review*. April, pp: 274-284.

Murdisar, Diani dan Lia Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X AUEP-11*. Makasar.

Onsi, M. 1973. Fakctor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack.

*The Accounting Review*, pp: 535-548.

Pamungkas, Made Bagas Wisnu. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, Kompleksitas Tugas, Reputasi, Etika, Dan Self Esteem Terhadap *Budgetary Slack* (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Jembrana). *Jurnal Akuntansi*.

Raghundan, M., narendra Ramgulam and Kishina Raghunan dan Mohammed. 2012. Examining the BehavipuralApets of Budgeting with Particular Emphasis on Publik Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Sosial Science*, 3 (14), pp: 110-117.

Sardjito, B. dan Muthaher, O. 2007. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Simposium Nasional Akuntansi X. ASPP07*. Hal.1-24. Makasar 22-28 Juli.

Schif, M. dan Lewin, A.Y. 1970. The Impact of People Budgets. *The Accounting Review* 45. April. pp. 259-268.

Shim, Jae K., dan Joe G. Siegel. 2000. *Budgeting*. Jakarta: Erlangga.

Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&B*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono, 2013, *Metode Penelitian Bisnis*, Bandung: Alfabeta.

Sugiwardani, Resti. 2012. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, Budaya, dan Komitmen Organisasi terhadap Budgetary Slack. *Tesis*. Surabaya. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas.

Tagwery, Frank. 2012. An Evaluation of Budgetary Slack in Pubilc Institutions in Zimbabwe. *Departement of Accounting and Information Systems Great Zimbabwe University Journal*. Faculty Of Commerce Vol. 3, pp: 38-41.

Triana, M., Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Buget Empasis, dan Locus of Control Terhadap Slack Anggaran. *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1): h: 51-60.

Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2008. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, dan Komplexitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung.Bali.

*Skripsi*, Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.

- Wadhan. 2005. Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Prestasi Kerja dan Kepuasan Kerja dengan Job Relevant Information sebagai Variabel Intervening. *Tesis*, Program Studi Magister Sains Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Diponegoro, Semarang.
- Widiastuti. 2006. Pengaruh Partisipasi Pemakai terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi Akuntansi Berbasis Komputer dengan Dua Variabel Moderasi Yaitu Kompleksitas Tugas dan Kompleksitas Sistem pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Badung. *Skripsi* Sarjana Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana, Denpasar.
- Wood, R. E. 1986. Task Complexity. Definition of The Construct. *Organizational Behaviour and Human Decision Process*, pp.60-82.
- Yuliana, Meli. 2016. Partisipasi Penganggaran pada Kesenjangan Anggaran dengan Ambiguitas Peran sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Yuwono, I.B. 1999. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol.1:37-55.
- Young, S.M. 1985. Participative Budgeting: The Effect of risk Aversion and Assymetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23: 829-842.