

PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN INFORMASI ASIMETRI PADA SENJANGAN ANGGARAN DENGAN BUDAYA ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI

Ni Komang Anik Wahyuni Antari¹
I Made Sukartha²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: anikm71@yahoo.com/telp: +62 8563747435

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

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan informasi asimetri pada senjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Koperasi Simpan Pinjam di Kabupaten Gianyar. Sampel ditentukan berdasarkan teknik *purposive sampling* sehingga diperoleh 31 sampel. Data dikumpulkan melalui metode survey dengan instrumen kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi linear berganda dan nilai selisih mutlak. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Informasi asimetri berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan budaya organisasi tidak mampu memperlemah pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran. Interaksi informasi asimetri dengan budaya organisasi mampu memperlemah pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran.

Kata kunci: Partisipasi, Asimetri, Budaya, dan Senjangan anggaran.

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of budgetary participation and budgetary slack information asymmetry in the organizational culture as a moderating variable. The sample used in this study is a Credit Unions in Gianyar regency. The sample is determined by purposive sampling techniques in order to obtain 31 samples. Data were collected through a questionnaire survey method with the instrument. The data analysis technique used is multiple linear regression analysis techniques and the absolute value of the difference. Based on the results of analysis show that budget participation has a positive effect on budgetary slack. Information asymmetry positive effect on budgetary slack. Interaction between budget participation with the organization's culture can not afford to weaken the positive effect of budget participation on budgetary slack. Interaction of information asymmetry with organizational culture can weaken the positive effects of information asymmetry on budgetary slack.

Keywords: Participation, Asymmetry, Culture, and budgetary slack.

PENDAHULUAN

Koperasi sebagai gerakan ekonomi yang tumbuh di masyarakat merupakan organisasi swadaya yang lahir atas kehendak, kekuatan dan partisipasi masyarakat dalam menentukan tujuan, sasaran kegiatan serta pelaksanaannya. Pertumbuhan

koperasi khususnya di Bali saat ini semakin meningkat, namun semakin banyak koperasi yang tumbuh semakin banyak pula yang tidak aktif. Bahkan ada koperasi yang memiliki badan hukum namun tidak eksis sama sekali. Dalam Bisnis Indonesia (2016) Kepala Dinas Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah Provinsi Bali, mengatakan bahwa dari jumlah koperasi di Bali secara keseluruhan sebanyak 4.907 koperasi, 722 koperasi diantaranya kurang aktif dan sekitar 50% dari koperasi kurang aktif tersebut akan dibubarkan atau sekitar 361 unit koperasi tidak aktif akan dibubarkan tahun ini. Hal ini sangat disayangkan karena penggerakan potensi perekonomian pada level terbawah berawal dan diayomi melalui koperasi. Oleh karena itu, koperasi tidak mungkin tumbuh dan berkembang dengan berpegang pada tata kelola yang tradisional dan tidak berorientasi pada pemuasan keperluan dan keinginan konsumen.

Koperasi dituntut untuk dapat melakukan perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian kegiatan koperasi secara cermat. Perencanaan dan pengendalian sangat penting bagi sebuah organisasi. Perencanaan dibuat sebagai upaya untuk merumuskan apa yang sesungguhnya ingin dicapai oleh sebuah organisasi serta bagaimana sesuatu yang ingin dicapai tersebut dapat diwujudkan melalui serangkaian rumusan rencana kegiatan tertentu. Dengan demikian, suatu organisasi harus membuat perencanaan yang matang sebelum memulai kegiatan operasionalnya untuk meminimalisasi kegagalan yang mungkin terjadi. Pengendalian merupakan semua usaha untuk menjamin bahwa sumber daya perusahaan digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan organisasi.

Salah satu bentuk atau alat perencanaan dan pengendalian adalah anggaran (*budget*).

Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis dalam bentuk angka dan dinyatakan dalam unit moneter yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan untuk jangka waktu (*periode*) tertentu di masa mendatang. Anggaran merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya alam dan sumber daya dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan (Falikhatun, 2007).

Kenis (1979) menyatakan anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi serta motivasi. Anggaran yang bermanfaat tidak hanya mampu membantu mempererat kerjasama antar karyawan, memperjelas kebijakan, dan merealisasikan rencana, tetapi juga dapat menciptakan keselarasan yang optimal dalam perusahaan dan keserasian tujuan atasan dan bawahan.

Proses penyusunan anggaran dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu dengan Pendekatan *top-down* dan *bottom-up* (Rosalina, 2011). Pendekatan *top-down* yaitu, anggaran disusun oleh manajemen puncak untuk seluruh organisasi dan manajemen tingkat bawah hanya melaksanakan apa yang ditetapkan manajemen puncak. Sedangkan pendekatan *bottom-up* yaitu anggaran disiapkan oleh pihak yang akan melaksanakan anggaran kemudian anggaran diberikan kepada pihak yang lebih tinggi untuk mendapat persetujuan.

Sistem penganggaran pada metode *bottom-up* dapat meningkatkan kinerja manajer atau bawahan melalui partisipasi anggaran. Mulyadi (2001:513) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan. Diperlukan komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran agar pihak bawahan dapat mengetahui apa yang diharapkan oleh pihak atasan. Demikian pula sebaliknya, pihak atasan akan mengetahui kendala-kendala yang dihadapi bawahan terkait dengan penganggaran (Triana & Putra, 2012).

Pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan, jika tidak diperhatikan, maka akan menimbulkan *dysfunctional behavior* (Sujana, 2010). Raghunandan, *et al.*, (2012) berpendapat partisipasi anggaran mengakibatkan timbulnya perilaku individu positif yaitu adanya peningkatan kinerja atas dorongan motivasi oleh penghargaan (*reward*) yang diberikan perusahaan apabila tercapainya suatu target anggaran. Sedangkan perilaku negatif yang mungkin terjadi yaitu terciptanya senjangan anggaran. Senjangan anggaran merupakan upaya bawahan untuk menghindari risiko yang mungkin terjadi apabila tidak tercapainya target anggaran dan agar kinerja dari pihak bawahan terlihat baik sehingga mereka akan mendapatkan kompensasi/bonus setinggi mungkin.

Karakter dan perilaku manusia yang berbeda-beda, membuat partisipasi penganggaran dapat berpengaruh atau tidak terhadap *slack* (Veronica dan Krisnadewi, 2010). Timbulnya *budgetary slack* tergantung sejauh mana individu

lebih mementingkan diri sendiri atau bekerja demi kepentingan organisasinya (Sujana, 2010). Dalam partisipasi penyusunan anggaran, individu cenderung menciptakan senjangan anggaran ketika mereka memiliki kemampuan produktif yang lebih tinggi dibandingkan target anggaran yang ditetapkan serta individu tersebut bersifat lebih mementingkan dirinya sendiri dibandingkan dengan kepentingan organisasi.

Anthony dan Govindarajan (2007:88) mendefinisikan *The difference between the budget amount and the best estimated is called slack*. Dengan kata lain senjangan anggaran merupakan perbedaan antara jumlah yang dianggarkan dengan estimasi terbaik yang mampu dicapai. Pihak bawahan akan cenderung menurunkan tingkat pendapatan dan meningkatkan biaya dengan estimasi terbaik sehingga target akan lebih mudah tercapai. Senjangan anggaran menciptakan bias terhadap anggaran dan dapat mengurangi keuntungan perusahaan karena kesalahan perencanaan dan kompensasi yang lebih besar atau konsumsi penghasilan tambahan bagi manajer bawahan (Damrongsukniwat, dkk., 2011).

Young (1985) menyatakan bahwa senjangan anggaran merupakan pelaporan jumlah anggaran yang dengan sengaja dilaporkan melebihi sumber daya yang dimiliki perusahaan dan mengecilkan kemampuan produktivitas yang dimilikinya. Persoalan-persoalan senjangan anggaran terjadi karena perhatian yang tidak memadai terhadap pembuatan keputusan, komunikasi, proses persetujuan anggaran dan kepemimpinan yang tidak selektif (Apriyandi, 2011).

Penelitian mengenai hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran telah banyak dilakukan sebelumnya, namun masih

banyak ditemukan ketidakkonsistenan hasil penelitian. Penelitian sebelumnya yang mendukung adanya pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran yaitu Falikhatun (2007), Kartika (2010), Maharani (2015), serta Sugianto (2012). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Merchant (1985), Dunk (1993), serta Rukmana (2013) menunjukkan hasil yang berbeda, yaitu partisipasi penyusunan anggaran dapat mempengaruhi penurunan senjangan anggaran, yang ditandai dengan komunikasi positif antara pihak bawahan dengan pihak atasan, sehingga pihak bawahan tidak terdorong untuk menciptakan senjangan anggaran atau dengan kata lain semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Faktor lain yang diduga dapat mempengaruhi senjangan anggaran adalah informasi asimetri. Dunk dalam Falikhatun (2007) mendefinisikan informasi asimetri sebagai suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi informasi yang dimiliki atasannya, termasuk lokal maupun informasi pribadi. Anthony dan Govindarajan (2007:270) menyatakan bahwa kondisi asimetri informasi muncul dalam teori keagenan (*Agency theory*) yakni prinsipal (pemilik/atasan) memberikan wewenang kepada agen (manajer/bawahan) untuk mengatur perusahaan yang dimiliki. Agen sebagai pengendali perusahaan pasti memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan dengan majikan (Sukartha, 2007). Berkaitan dengan keinginan pihak bawahan untuk menghindari risiko dari tidak tercapainya target anggaran dan supaya kinerjanya terlihat baik, maka bawahan termotivasi untuk melakukan senjangan anggaran dengan cara merahasiakan informasi pribadi yang dimilikinya pada saat penyusunan anggaran.

Anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Namun, karena informasi bawahan lebih baik daripada atasan, maka bawahan mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran dengan memberikan informasi yang bias dari informasi pribadi mereka serta membuat anggaran yang mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran (yaitu dengan melaporkan anggaran dibawah kinerja yang diharapkan (Armaeni, 2012).

Penelitian Merchant dan Young (1985) menunjukkan bahwa *slack* akan timbul bila bawahan menyembunyikan atau merahasiakan informasi yang relevan dalam pembuatan anggaran. Penelitian sebelumnya yang dilakukan Ardanari & Putra (2014) dan Afiani (2010) juga mendukung informasi asimetri berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Hasil yang berbeda ditunjukkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh negatif tetapi signifikan terhadap *budgetary slack*, yaitu dapat mengurangi *budgetary slack*. Hal ini terjadi karena bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan.

Ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut yang melatarbelakangi penelitian ini untuk terus dilanjutkan. Perbedaan hasil dari penelitian sebelumnya bisa dipecahkan dengan menggunakan pendekatan kontijensi (Govindarajan, 1986). Hal ini dilakukan dengan memasukan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran dan informasi asimetri dengan senjangan anggaran. Variabel yang diperkirakan dapat mempengaruhi hubungan tersebut salah satunya adalah Budaya Organisasi.

Budaya organisasi digunakan sebagai variabel moderasi karena budaya organisasi merupakan asumsi-asumsi dasar serta keyakinan yang dimiliki oleh setiap organisasi yang dapat memengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi. Oleh karena penelitian ini dilakukan di daerah Bali maka salah satu budaya yang perlu dipertimbangkan adalah budaya lokal yang ada di Bali.

Hofstede (2010:46) dalam Dodik (2014) menyatakan bahwa budaya lokal akan mempengaruhi budaya organisasi. Hal ini disebabkan karena sebelum bergabung dengan organisasi, individu (pekerja) terlebih dahulu telah dipengaruhi oleh berbagai lembaga atau institusi sosial yang secara rutin menanamkan nilai-nilai dan norma-norma serta membentuk perilaku, seperti keluarga, komunitas, bangsa, sistem pendidikan, suku dan agama.

Budaya *tri hita karana* merupakan salah satu budaya lokal masyarakat Bali yang telah menjadi filosofi hidup sekaligus menjadi konsep kehidupan dan sistem kebudayaan masyarakat di Bali. *Tri hita karana* adalah konsep budaya lokal yang telah diadopsi menjadi budaya organisasi yang tumbuh dan berkembang dalam tradisi masyarakat Bali. Konsep budaya *tri hita karana* merupakan hubungan harmonisasi yang selalu dijaga oleh masyarakat Bali khususnya agama Hindu meliputi: *parahyangan* (hubungan manusia dengan Tuhan), *pawongan* (hubungan antar-manusia), dan *palemahan* (hubungan manusia dengan lingkungan) yang bersumber dari kitab suci agama Hindu *Bhagawadgita*.

Fenomena *budgetary slack* dalam dunia nyata sering terjadi dan menimbulkan masalah serta kerugian yang besar terhadap organisasi. Salah satu

contohnya adalah tentang masalah penyusunan RAPBK KSU. Griya Anyar Sari Boga di Kabupaten Gianyar. Pendapatan yang berhasil dicapai pada tahun 2015 sebesar Rp. 1.637.630.012,80 dan target yang diharapkan sebesar Rp. 1.463.086.000,00. Sedangkan realisasi biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 169.862.610,00 dan rencana biayanya sebesar Rp. 174.100.000,00. Hal ini juga terjadi pada Koperasi Karyawan RSUD Sanjiwani Gianyar, pendapatan yang berhasil diperoleh pada tahun 2014 sebesar Rp. 1.941.530.273,97 dan target yang diharapkan sebesar Rp. 1.403.874.000,00, sedangkan realisasi biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 1.076.859.955,38 dan rencana biayanya sebesar Rp. 1.020.471.454,73. Pada tahun 2015 pendapatan yang berhasil diperoleh sebesar Rp. 2.315.556.724,80 dan target yang diharapkan sebesar Rp. 1.544.261.400,00, sedangkan realisasi biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 1.368.837.647,56 dan rencana biayanya sebesar Rp.1.071.495.026,63. Dugaan adanya senjangan anggaran dapat dilihat dari realisasi pendapatan KSU. Griya Anyar Sari Boga dan Koperasi Karyawan RSUD Sanjiwani Gianyar lebih tinggi dibandingkan target yang diharapkan. Di lain sisi, pada KSU. Griya Anyar Sari Boga juga terlihat bahwa realisasi biaya yang dikeluarkan lebih rendah dari jumlah biaya yang ditetapkan sebelumnya sehingga menunjukkan anggaran belanja tidak diserap secara maksimal.

Hal ini mengindikasikan pihak agen cenderung membuat anggaran yang mudah untuk dicapai agar kinerja mereka terlihat baik serta hal tersebut akan menguntungkan mereka apabila pencapaian anggaran dijadikan sebagai dasar pengukur kinerja mereka untuk mendapatkan bonus. Kesenjangan anggaran tidak

hanya marak terjadi di perusahaan swasta serta pemerintahan, tetapi juga melanda organisasi Koperasi yang pada umumnya dibangun berdasarkan asas kekeluargaan. Hal inilah yang juga menjadi alasan peneliti untuk mengangkat tema tersebut dalam penelitian ini.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas rumusan masalah dalam penelitian ini ialah 1) Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar? 2) Apakah informasi asimetri berpengaruh pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar? 4) Apakah budaya organisasi mampu memoderasi pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar? 4) Apakah budaya organisasi mampu memoderasi pengaruh informasi asimetri pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar?

Tujuan penelitian ini, ialah: 1) Untuk mengetahui pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar, 2) Untuk mengetahui pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar, 3) Untuk mengetahui kemampuan budaya organisasi memoderasi pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar, 4) Untuk mengetahui kemampuan budaya organisasi memoderasi pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar.

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan teori keagenan sebagai sebuah hubungan kontraktual antara dua pihak, yaitu antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan pengelola perusahaan atau manajemen (*agent*). Hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang dalam pengambilan keputusan kepada pihak *agent*. Pada sebuah koperasi yang bertindak sebagai *agent* adalah pengurus dan pihak *principal* adalah anggota koperasi.

Eisenhardt (1989) menyatakan bahwa teori keagenan memiliki tiga asumsi, yaitu: 1) asumsi tentang sifat manusia, yaitu sifat manusia yang mengutamakan kepentingan sendiri (*self interest*), keterbatasan rasionalitas atau daya pikir terhadap persepsi masa depan (*bounded rationality*), dan cenderung untuk menghindari risiko; 2) asumsi tentang keorganisasian, adalah konflik antaranggota organisasi, efisiensi, dan asimetri informasi yang terjadi antara prinsipal dan agen; dan 3) asumsi tentang informasi, adalah informasi dianggap sebagai barang komoditi yang dapat diperjualbelikan. Berdasarkan ketiga asumsi tersebut manusia akan bertindak oportunistik, yaitu mengutamakan kepentingan pribadi daripada kepentingan organisasi. Agen akan termotivasi untuk meningkatkan kompensasi dan jenjang karir di masa mendatang, sedangkan prinsipal termotivasi untuk meningkatkan utilitas dan profitabilitasnya.

Partisipasi penyusunan anggaran implikasinya pada senjangan anggaran adalah semakin tinggi partisipasi yang di berikan kepada bawahan, maka bawahan berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai serta mengurangi

risiko yang mungkin dihadapi apabila tidak mampu mencapai target yang diinginkan dengan cara menciptakan senjangan anggaran. Hal ini sejalan dengan teori keagenan yang menyebutkan bahwa setiap individu diasumsikan akan bertindak oportunistik, yaitu mengutamakan kepentingan diri sendiri (*self interest*) serta cenderung untuk menghindari risiko, oleh karena itu rumusan hipotesisnya yaitu:

H₁ : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Hasil penelitian Afiani (2010), Armaeni (2012), dan Rukmana (2013) yang menyimpulkan bahwa asimetri informasi dapat mempengaruhi dan menaikkan senjangan anggaran. Pernyataan ini sesuai dengan teori yang dikemukakan Suartana (2010:139) “Senjangan anggaran akan menjadi lebih besar dalam kondisi asimetris informasi karena informasi asimetri mendorong bawahan/ pelaksana anggaran membuat senjangan anggaran. Secara teoritis, asimetri informasi dapat dikurangi dengan memperkuat monitoring dan meningkatkan kualitas pengungkapan”. Sejalan dengan teori keagenan dan hasil dari beberapa penelitian yang searah mengenai informasi asimetri pada senjangan anggaran, dimana adanya informasi asimetri akan dipakai sebagai kesempatan oleh bawahan untuk bersikap oportunistik dengan memberikan informasi yang bias atau merahasiakan informasi yang dapat mempengaruhi penyusunan anggaran. Berdasarkan pemaparan diatas dapat dikemukakan hipotesis alternatif sebagai berikut:

H₂ : Informasi asimetri berpengaruh positif pada senjangan anggaran

Budaya organisasi merupakan nilai-nilai kepercayaan yang dituangkan kedalam bentuk norma-norma yang dapat memengaruhi cara individu bertindak dalam organisasi. Khususnya di Bali yang mayoritas beragama Hindu menerapkan budaya organisasi berlandaskan *tri hita karana*. *Tri hita karana* merupakan “pelumas” dari mesin sosial dalam organisasi, dengan kata lain penerapan *tri hita karana* membuat interaksi sosial pada anggota-anggota organisasi menjadi lancar, mengurangi terjadinya konflik, dan meningkatkan efisiensi serta mengurangi adanya perilaku yang menyimpang karena tujuan dari *tri hita karana* adalah menciptakan hubungan yang harmonis. Berkaitan dengan hubungan harmonis manusia dengan Tuhan, ada lima keyakinan dasar dalam agama Hindu (*panca sraddha*) salah satunya adalah yakin dengan adanya *karma phala* dari setiap perbuatan yang akan dipertanggungjawabkan secara individu kepada Tuhan. Oleh karena itu, individu cenderung akan berbuat baik dan jujur dalam setiap tindakannya termasuk dalam proses penyusunan anggaran. Hal ini juga akan meningkatkan komitmen dan loyalitas anggota organisasi, sehingga anggota akan senantiasa berpartisipasi penuh dalam memajukan organisasinya serta mendorong keinginan anggota untuk lebih mementingkan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadinya. Oleh sebab itu, budaya organisasi mampu memicu adanya penurunan senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis alternatif yang akan diuji adalah sebagai berikut:

H₃ : Budaya Organisasi memperlemah pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran.

Ramadina (2013) menyatakan bahwa budaya organisasi berkaitan erat dengan nilai, aturan dan norma yang dimiliki oleh suatu organisasi yang dapat

mengarahkan anggotanya dalam bekerja demi tercapainya tujuan organisasi secara efektif, sehingga membuat anggotanya berpartisipasi penuh dalam mencapai target yang ditetapkan. Budaya organisasi berlandaskan *tri hita karana* telah tumbuh dan berkembang di daerah Bali, khususnya dalam masyarakat Hindu. Implementasi *tri hita karana* pada organisasi akan sangat berpengaruh terhadap perilaku individu dalam kesehariannya seperti dapat melakukan komunikasi yang baik, saling menghormati, saling menghargai, bersikap jujur dan lain sebagainya. Hal ini akan mendorong terciptanya suasana yang harmonis dan kondusif sehingga mampu menurunkan adanya informasi asimetri antara pihak atasan maupun pihak bawahan dan dapat meminimalisasi perilaku menyimpang seperti terciptanya senjangan anggaran. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis alternatif yang akan diuji adalah sebagai berikut:

H₄ : Budaya organisasi memperlemah pengaruh positif asimetri informasi pada senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Penelitian ini dilakukan pada seluruh Koperasi Simpan Pinjam yang terdaftar di Dinas Koperasi, Usaha Kecil dan Menengah Kabupaten Gianyar. Obyek dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran yang dijelaskan dengan partisipasi penyusunan anggaran, informasi asimetri dan budaya organisasi. Jenis data yang dalam penelitian ini ialah: 1) data kuantitatif, yakni hasil pengukuran atas jawaban oleh responden yang dinyatakan dalam bentuk angka-angka yang terdapat dalam kuesioner yang diukur menggunakan skor dari skala *Likert*, serta 2) data kualitatif

yakni elemen-elemen dalam pernyataan yang terdapat dalam kuesioner dan wawancara terhadap responden. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) data primer diperoleh melalui metode survey menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada responden, 2) data sekunder yakni daftar nama-nama Koperasi Simpan Pinjam yang terdaftar di Kabupaten Gianyar, gambaran umum, serta data yang diperoleh dari buku-buku literatur.

Populasi penelitian ini, ialah seluruh Koperasi Simpan Pinjam di Kabupaten Gianyar, yang berjumlah 81 koperasi. Pemilihan sampel penelitian ini didasarkan pada metode *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling* dengan kriteria: KSP yang sudah melakukan RAT sampai periode Maret 2016. Responden dalam penelitian ini terdiri dari 3 orang pengurus dan 2 orang pengawas yang terlibat dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran dimasing-masing Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar. Adapun total responden pada penelitian ini adalah sebanyak 155 responden.

Metode pengumpulan data dilaksanakan dengan 1) wawancara dilakukan dengan salah satu kepala bagian pada Dinas Koperasi dan UKM Kabupaten Gianyar mengenai gambaran umum tentang koperasi serta jumlah Koperasi Simpan Pinjam yang aktif dan telah melakukan RAT periode Maret 2016, 2) metode survey menggunakan kuesioner dengan pengukuran skala *likert* 1-5. Teknik analisis data yang dilaksanakan yakni pengujian instrumen penelitian terdiri dari uji validitas serta reliabilitas, uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, heteroskedastisitas, serta multikolonieritas, analisis regresi linear berganda, uji nilai selisih mutlak, serta pengujian hipotesis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian instrumen yakni uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuesioner. Uji validitas dilakukan dengan menghitung korelasi antar skor masing-masing butir pernyataan skor total dengan bantuan program SPSS yang dilihat pada nilai *pearson correlation*. Apabila koefisien korelasi positif dan lebih besar dari 0,3 maka indikator tersebut dikatakan valid. Hasil uji validitas dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini:

Tabel 1.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1)	X1.1	0,799	Valid
		X1.2	0,782	Valid
		X1.3	0,751	Valid
		X1.4	0,572	Valid
		X1.5	0,410	Valid
		X1.6	0,445	Valid
		X1.7	0,595	Valid
		X1.8	0,434	Valid
2	Informasi Asimetri (X2)	X2.1	0,325	Valid
		X2.2	0,541	Valid
		X2.3	0,492	Valid
		X2.4	0,381	Valid
		X2.5	0,568	Valid
		X2.6	0,454	Valid
3	Budaya Organisasi (Z)	Z.1	0,370	Valid
		Z.2	0,584	Valid
		Z.3	0,420	Valid
		Z.4	0,391	Valid
		Z.5	0,347	Valid
		Z.6	0,751	Valid
		Z.7	0,387	Valid
		Z.8	0,509	Valid
		Z.9	0,497	Valid
		Z.10	0,675	Valid
		Z.11	0,493	Valid
		Z.12	0,496	Valid

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
4	Senjangan Anggaran (Y)	Y.1	0,726	Valid
		Y.2	0,481	Valid
		Y.3	0,664	Valid
		Y.4	0,479	Valid
		Y.5	0,423	Valid
		Y.6	0,593	Valid
		Y.7	0,440	Valid

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 1 dapat disimpulkan bahwa instrumen dalam penelitian ini memiliki validitas konstruksi yang baik karena korelasi skor faktor dengan skor total (*pearson correlation*) positif dan nilainya lebih besar dari 0,3.

Pengujian instrumen yakni uji reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Hasil Uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 2 di bawah ini.

Tabel 2.
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Partisipasi Penyusunan Anggaran (X1)	0,748	Reliabel
2	Informasi Asimetri (X2)	0,633	Reliabel
3	Budaya Organisasi (Z)	0,720	Reliabel
4	Senjangan Anggaran (Y)	0,721	Reliabel

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Hasil Uji reliabilitas menunjukkan bahwa semua variabel mempunyai nilai *cronbach's alpha* (α) > 0,60 yang artinya seluruh pernyataan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Uji asumsi klasik dilakukan sebelum menguji dan menganalisis data dengan model regresi. Adapun pengujian asumsi klasik dalam penelitian ini, yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Hasil uji normalitas penelitian ini, ialah:

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas

No	Persamaan	Z	Asymp. Sig.
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	0,594	0,872
2	$Y = \alpha + \beta_1 ZX_1 + \beta_2 ZX_2 + \beta_3 ZZ + \beta_4 ZX_1 - ZZ + \beta_5 ZX_2 - ZZ + e$	0,511	0,956

Sumber: Hasil Ouput SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari model persamaan pertama bernilai $0,872 > \alpha (0,05)$ dan model persamaan kedua $0,956 > \alpha (0,05)$ sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini berdistribusi normal.

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Hasil Uji multikolinearitas disajikan pada Tabel 4 berikut:

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinearitas

No	Persamaan	Variabel	Collinearity Diagnostics	
			Tolerance	VIF
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	X1	0,544	1,837
		X2	0,544	1,837
2	$Y = \alpha + \beta_1 ZX_1 + \beta_2 ZX_2 + \beta_3 ZZ + \beta_4 ZX_1 - ZZ + \beta_5 ZX_2 - ZZ + e$	ZX ₁	0,534	1,874
		ZX ₂	0,542	1,845
		ZZ	0,967	1,035
		$ ZX_1 - ZZ $	0,606	1,650
		$ ZX_2 - ZZ $	0,601	1,663

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 4 dapat disimpulkan bahwa nilai *tolerance* pada masing-masing variabel bernilai diatas 10% (0,10) dan nilai VIF dibawah 10. Hal ini menjelaskan bahwa regresi kedua model yang ada tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Hasil uji heteroskedastisitas disajikan pada Tabel 5 berikut ini:

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

No	Persamaan	Variabel	T	Sig.
1	$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$	X1	-0,380	0,704
		X2	-1,590	0,114
		ZX ₁	-0,840	0,402
2	$Y = \alpha + \beta_1 ZX_1 + \beta_2 ZX_2 + \beta_3 ZZ + \beta_4 ZX_1 - ZZ + \beta_5 ZX_2 - ZZ + e$	ZX ₂	-0,845	0,400
		ZZ	-0,100	0,920
		ZX ₁ - ZZ	-0,211	0,833
		ZX ₂ - ZZ	-1,188	0,237

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 5 diatas maka dapat dilihat bahwa nilai sig. dari masing-masing variabel tersebut diatas 0,05, sehingga seluruh variabel tersebut dapat dikatakan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda dan uji nilai selisih mutlak. Analisis regresi digunakan untuk mengukur besarnya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Hasil pengujian disajikan pada Tabel 6 sebagai berikut:

Tabel 6.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig	Hasil
	B	Std. Error	Beta			
Constant	6,153	1,929		3,190	0,002	
X1	0,329	0,078	0,355	4,221	0,000	Diterima
X2	0,463	0,112	0,349	4,143	0,000	Diterima
Adjusted R _{square}	:	0,407				
F _{hitung}	:	53,827				
Sig F _{hitung}	:	0,000				

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Persamaan regresi yang dihasilkan melalui analisis regresi linear berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = 6,153 + 0,329X_1 + 0,463X_2 + e$$

Interpretasi dari persamaan diatas adalah sebagai berikut: Nilai konstanta (α) sebesar 6,153 memiliki arti jika variabel partisipasi penyusunan anggaran dan

informasi asimetri dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai senjangan anggaran sebesar 6,153.

Koefisien regresi (β_1) untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,329. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika partisipasi penyusunan anggaran meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran akan meningkat sebesar 0,329 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Koefisien regresi (β_2) untuk variabel informasi asimetri sebesar 0,463. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika informasi asimetri meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran akan meningkat sebesar 0,463 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat diamati mengenai koefisien determinasi (R^2) dan nilai uji F (uji kelayakan model) Koefisien determinasi yang digunakan pada analisis regresi linear berganda adalah nilai *Adjusted R²*. Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R²* sebesar 0,407. Ini berarti perubahan yang terjadi pada senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh partisipasi penyusunan anggaran dan informasi asimetri sebesar 40,7%, sedangkan 59,3% sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini. Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh adalah sebesar 53,827 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat kelayakan model regresi.

Pengujian yang dilakukan untuk mengetahui apakah suatu variabel merupakan variabel pemoderasi adalah dengan model nilai selisih mutlak. Hasil analisis regresi moderasi disajikan pada Tabel 7 di bawah ini.

Tabel 7.
Hasil Uji Nilai Selisih Mutlak

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig	Hasil
	B	Std. Error	Beta			
Constant	26,135	0,316		82,769	0,000	
ZX ₁	1,082	0,244	0,375	4,437	0,000	Diterima
ZX ₂	1,000	0,242	0,346	4,131	0,000	Diterima
ZZ	-0,066	0,181	-0,023	-0,363	0,717	
ZX ₁ -ZZ	0,530	0,298	0,141	1,778	0,077	Ditolak
ZX ₂ -ZZ	-0,592	0,282	-0,167	-2,100	0,037	Diterima
Adjusted R _{square}	:	0,414				
F _{hitung}	:	22,798				
Sig. F _{hitung}	:	0,000				

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Persamaan regresi yang dihasilkan dari model regresi moderasi adalah sebagai berikut:

$$Y = 26,135 + 1,082X_1 + 1,000X_2 - 0,066Z + 0,530 | ZX_1 - ZZ | - 0,592 | ZX_2 - ZZ | + e$$

Interpretasi dari persamaan diatas adalah sebagai berikut: Nilai koefisien moderat $| ZX_2 - ZZ |$ atau (β_5) antara informasi asimetri dengan budaya organisasi adalah sebesar - 0,592. Hal ini berarti bahwa interaksi informasi asimetri dan budaya organisasi berbanding terbalik dengan senjangan anggaran. Nilai koefisien regresi menjelaskan bahwa setiap kenaikan 1 satuan variabel interaksi informasi asimetri dan budaya organisasi maka nilai dari senjangan anggaran akan mengalami penurunan sebesar 0,592 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat diamati mengenai koefisien determinasi (R^2) serta nilai uji F (uji kelayakan model). Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R²* sebesar 0,414. Ini berarti perubahan yang terjadi pada senjangan anggaran dapat dijelaskan oleh variabel partisipasi penyusunan anggaran, informasi asimetri dengan budaya organisasi sebagai

variabel moderasi sebesar 41,4%, sedangkan 58,6% sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini. Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh adalah sebesar 22,798 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat kelayakan model regresi.

Hipotesis pertama menyatakan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Pada Tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi uji t untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran sebesar 0,000 yaitu lebih kecil dari 0,05 dengan koefisien regresi bernilai positif sebesar 0,329. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis pertama (H_1) diterima. Artinya secara parsial partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, maka mereka akan berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai serta mengurangi risiko yang mungkin dihadapi apabila tidak mampu mencapai target yang diinginkan dengan cara menciptakan senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian dari Sugiwardani (2012) yang menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Begitu juga penelitian yang dilakukan oleh Falikhatun (2007) menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada *budgetary slack*.

Hipotesis kedua menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Pada Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi uji t untuk variabel informasi asimetri sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 dan koefisien

regresi bernilai positif sebesar 0,463. Artinya hipotesis kedua diterima, hal ini bermakna bahwa secara parsial partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa tingginya informasi asimetri akan dipakai sebagai kesempatan oleh bawahan untuk bersikap oportunistik dengan memberikan informasi yang bias atau merahasiakan informasi yang dapat mempengaruhi penyusunan anggaran sehingga secara tidak langsung dapat menimbulkan adanya senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Rukmana (2013) yang menyimpulkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Sujana (2010) dan Armaeni (2012) yang menunjukkan bahwa informasi asimetri berpengaruh positif terhadap *budgetary slack*.

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa budaya organisasi memperlemah pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran. Koefisien regresi variabel interaksi bernilai positif sebesar 0,530 dan nilai signifikansi uji t untuk variabel interaksi partisipasi penyusunan anggaran dengan budaya organisasi (ZX_1-ZZ) berdasarkan Tabel 7 sebesar $0,077 > 0,05$. Ini berarti bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan budaya organisasi mampu memperlemah pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran tersebut ditolak.

Berdasarkan hasil penelitian ternyata hubungan harmonis antarsesama anggota organisasi masih tergolong rendah. Komunikasi yang kurang baik dan kurangnya masukan dari berbagai pihak mengakibatkan partisipasi penyusunan anggaran tidak mampu mendorong adanya keterbukaan informasi yang dapat

membuat penyusunan anggaran menjadi lebih akurat. Komunikasi yang rendah juga akan menimbulkan konflik dalam organisasi yang berdampak terhadap perilaku individu seperti menurunnya komitmen dan loyalitas individu terhadap organisasi sehingga mereka lebih mementingkan kepentingan individu dibandingkan memaksimalkan kepentingan organisasi. Hal ini berarti implementasi budaya *tri hita karana* dalam organisasi Koperasi Simpan Pinjam di Kabupaten Gianyar belum diterapkan secara maksimal, sehingga budaya organisasi dalam konteks budaya *tri hita karana* tidak mampu memperlemah hubungan positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran.

Hipotesis keempat menyatakan bahwa budaya organisasi memperlemah pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran. Tabel 7 menunjukkan bahwa koefisien regresi bernilai negatif sebesar -0,592 dan nilai signifikansi uji t variabel interaksi informasi asimetri dengan budaya organisasi (ZX_2-ZZ) sebesar $0,037 < 0,05$. Ini berarti bahwa hipotesis keempat yang menyatakan budaya organisasi mampu memperlemah pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran tersebut dapat diterima.

Hal ini menunjukkan bahwa penerapan budaya *tri hita karana* yang telah diadopsi menjadi budaya organisasi telah dapat dipergunakan sebagai suatu tata nilai atau kebiasaan yang menjadi pegangan anggota organisasi dalam melaksanakan kewajiban dan berperilaku didalam organisasi. Penerapan budaya *tri hita karana* yang baik dapat meningkatkan komitmen individu terhadap organisasinya meskipun pihak bawahan memiliki keunggulan informasi dibidangnya. Hal ini juga dapat mendorong terciptanya suasana yang harmonis

dan kondusif sehingga mampu meminimalisasi perilaku menyimpang seperti terciptanya senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya mengenai pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan informasi asimetri pada senjangan anggaran dengan budaya organisasi sebagai variabel moderasi di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar, maka diperoleh simpulan sebagai berikut: 1) Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar; 2) Informasi asimetri berpengaruh positif pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar; 3) Budaya organisasi tidak mampu memperlemah pengaruh positif partisipasi penyusunan anggaran pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar; 4) Budaya organisasi mampu memperlemah pengaruh positif informasi asimetri pada senjangan anggaran di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan maka saran yang dapat disampaikan adalah sebagai berikut: 1) Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran maka untuk mempersempit ruang partisipan untuk melakukan senjangan anggaran disarankan kepada pihak atasan untuk lebih meningkatkan pengawasan /monitoring dalam proses penyusunan anggaran; 2) Hasil penelitian menunjukkan bahwa informasi asimetri berpengaruh positif pada senjangan anggaran maka untuk meminimalisasi adanya informasi asimetri disarankan kepada organisasi

untuk lebih meningkatkan mekanisme transparansi atau pengungkapan informasi;

3) Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan budaya *tri hita karana* dalam proses penyusunan anggaran khususnya, hubungan harmonis manusia dengan sesamanya di Koperasi Simpan Pinjam Kabupaten Gianyar belum diterapkan secara maksimal. Hal ini dijelaskan karena pernyataan tersebut memiliki rata-rata hasil kuesioner terendah. Untuk itu disarankan kepada pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran supaya melakukan komunikasi yang baik antar individu didalam organisasi, sehingga mampu mendorong adanya keterbukaan informasi. Selain itu, diharapkan pihak atasan juga ikut berperan aktif dalam proses penyusunan anggaran dengan memberikan masukan terkait dengan anggaran yang disusun sehingga dapat menciptakan anggaran yang lebih akurat;

4) Penelitian ini menggunakan variabel partisipasi penyusunan anggaran, informasi asimetri dan budaya organisasi dengan nilai adjusted R^2 sebesar 41,4%. Hal ini berarti kemampuan variabel partisipasi penyusunan anggaran, informasi asimetri dan budaya organisasi dalam menjelaskan variabel selisihan anggaran masih tergolong rendah, maka untuk penelitian selanjutnya disarankan supaya menambah variabel lain diluar penelitian ini seperti ketidakpastian lingkungan dan *self esteem*;

5) Oleh karena hasil penelitian kurang memuaskan peneliti, maka disarankan untuk penelitian selanjutnya supaya melakukan penelitian kembali dengan lokasi yang berbeda.

REFERENSI

Anthony, RN., dan V Govindarajan. 2007. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Ke-11. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

- Ardanari, Ayu Surya Cinitya & Nyoman Wijana Asmara Putra. 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Self Esteem dan Budget Emphasis Pada Budgetary Slack. *Jurnal pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis*, 7(3), h: 700-715.
- Baiman, S., and J. H. Evans III. 1983. Pre-decision information and participative management control systems. *Journal of Accounting Research* 21(2): 371–391.
- Damrongsukniwat, Pornpan, dkk. 2011. The Measurements and Determinants of Budgetary Slack: Empirical Evidence of Listed Companies in Thailand. *Working Paper* of Chulalongkorn University.
- Dodik Ariyanto. 2014. Kesuksesan Pengadopsian Dan Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Berbasis Teknologi dalam Konteks Budaya *Tri Hita Karana* Pada Industri Hotel. *Disertasi*. Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang.
- 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: 400-410.
- Eisenhardt, K. M. 1989. Agency Theory: An Assessment and review. *Academy of management review*. 14(1), Pp: 57-74.
- Faruq Dwi Jaya, M. 2013. The Effects of Budget Participation, Asymmetric Information, Budget Emphasis, and Organizational Commitment On Budgetary Slack In Pemerintah Kota Pasuruan. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya*, 1 (1), h: 23-34
- Fitri, Y. 2004. Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran. Denpasar, Bali: *SNA VII*.
- FrankFoter, S. A., Berman, S.L., & Jones, T. M. 2000. Boards of director and shark repellents: Assessing the value of an agency theory perspective. *Journal Of Management studies*, 37(3) pp: 321-348.
- Ghozali, Imam. 2011. *Akuntansi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Keempat, Penerbit Universitas Diponegoro.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance Universalistic and Contingency Perspective. *Decision Science*, pp: 496 –516.
- Hanifah, Imam Abu. 2013. Cognitive Effect in the Relationship between Budgetary Participation and Job Performance: A Case Study of Manufacturing Industry in Banten, Indonesia. *International journal Of Social Science and Human*, 3(4), pp: 396-400

- Hansen, Dor R. dan Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Hasan, Iqbal. 2010. *Analisis data Penelitian Dengan Statistika*. Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- Ho, S and Wong, K. 2001. A Study the relationship between corporate governance structures and the extent of voluntary disclosure. *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, Vol. 10, pp: 139-156
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit: Salemba Empat.
- Ikhsan, A., dan La Ane. 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi, *Simposium Nasional Akuntansi X, ASPP-02*, h: 1-27.
- Jensen, M.C., and Meckling William H. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), pp: 305-360.
- Kartika, A. 2010. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran. *Kajian Akuntansi*, 2(1), h: 39-60.
- Kenis, I. 1979. Effect of Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*. 54(4), pp: 707-721
- Lukka, K. 1988. Budgetary Biasing in Organizational Theoretical Framework and Empirical Evidence. *Accounting, Organizations, and Society*. 13(3), pp: 281-301.
- Merchant, Kenneth A. 1985. Budgetary Between Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance And Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*. April. Pp: 274-278.
- Milani, K., 1975. The Relationship of Participation on Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: Afield Study. *The Accounting Review*: 50(2), pp: 274-284.
- Mulyadi, 2001, *Sistem Akuntansi*, Edisi Ketiga, Cetakan Ketiga, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Otley, D.T. 1980. The Contingency Theory Of Management Accounting Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), pp: 413-428.
- Putra, I Nyoman Triantana, I Nyoman Triantana, Nyoman Trisna Herawati. 2015. Analisa Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri, dan Penekanan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

- Studi pada SKPD Pemerintah Kabupaten Buleleng. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 3(1).
- Raghuhandan, M., Narendra Ramgulam, and Kishina Raghuhandan Mohammed. 2012. Examining the behavioral Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service. *International Journal of Business and Social Science*, 3(14), pp: 110-117.
- Rahmiati, Elfi. 2013. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kota Padang). *Artikel Ilmiah*. Universitas Negeri Padang: Padang.
- Riana, I Gede. 2011. Dampak Penerapan Kultur Lokal Tri Hita Karana terhadap Orientasi Kewirausahaan dan Orientasi Pasar. *Jurnal Teknik Industri* pada Fakultas Ekonomi Jurusan Manajemen Universitas Udayana, 13(1), h: 37-44.
- 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.
- Ryadi, R.A. Citra Mega Permata. 2014. Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Group Cohesiveness Sebagai Variabel Moderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Schiff, M., dan Lewin, A. Y. 1970. The Impact of People on Budgets. *The Accounting Review*, April pp: 259-267.
- Suartana, I wayan. 2010. *Akuntansi Keprilakuan Teori dan Implementasi*. Yogyakarta: C.V Andi Offset.
- , 2011. *Akuntansi Keperilakuan Teori Dan Implementasi*. Jakarta: Andi Publishing.
- Sugianto, Wenny. 2012. Pengaruh Budgetary Participation, Information Asymmetry, Budget Emphasis, dan Self Esteem Terhadap Budgetary Slack. *Skripsi* Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanegara, Jakarta.
- Sugwardani, Resti. 2012. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetris, Budaya dan Komitmen Organisasi Terhadap Budgetary Slack. *Artikel Ilmiah*. STIE Perbanas Surabaya.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

- Sujana, I ketut. 2010. Pengaruh Partisipasi Penganggaran , Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi, Asimetri Informasi, dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* 5(2).
- Sukartha, Made (2007), Pengaruh Manajemen laba, Kepemilikan Manajerial, dan Ukuran Perusahaan pada Kesejahteraan pemegang Saham Perusahaan Target Akuisisi, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 10 (3), hal 243-267.
- Tagwireyi, Frank. 2012. An Evaluation Of Budgetary Slack in Public Institutions in Zimbabwe. Department of Accounting and Information Systems Great Zimbabwe University Journal, *Faculty of Commerce* 3(4), pp: 38-41.
- Triana, M., Yuliusman, dan Wirmie Eka Putra. 2012. Pengaruh Partisipasi Anggaran, Budget Emphasis, dan Locus Of Control Terhadap Slack Anggaran. *E-Jurnal Binar Akuntansi*, 1(1), h: 51-60.
- Veronica, Amelia dan Komang Ayu Krisnadewi. 2009."Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Kompleksitas Tugas terhadap Slack Anggaran pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Badung". *Audi Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol.4. h: 20-28.
- Young, S. M. 1985. Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information of Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research* 23(2), pp: 829-842.
- Yucel, rahmi., Gunluk, Mehmet. 2007. Effect of Budgetary Control And Justice Perception On The Relationship Between Budgetary Participation And Performance. *Jurnal of Global Strategic Manajemen*, 2.pp 82-93.