

Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan dan *Budget Emphasis* Pada Senjangan Anggaran

Ni Putu Dewi Lisna Sulistyana Wati¹
I Gst. Ayu Eka Damayanthi²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: dewilisna04@gmail.com / telp: +6282247647873

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

ABSTRAK

Partisipasi penganggaran merupakan suatu proses dalam pengambilan keputusan bersama oleh berbagai pihak dimana keputusan yang mereka ambil akan memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuat. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan *budget emphasis* pada senjangan anggaran. Penelitian ini dilaksanakan pada Dinas di Pemerintahan Kota Denpasar. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 20 Dinas dan jumlah sampel yang diteliti sebanyak 60 orang. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik sampel jenuh (*sensus*) dengan menggunakan seluruh populasi. Data dikumpulkan menggunakan metode survei dengan teknik kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik Analisis Regresi Linear Berganda. Berdasarkan hasil analisis disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran, ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada senjangan anggaran dan *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran Dinas Pemerintahan Kota Denpasar.

Kata Kunci: Partisipasi penganggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis*, dan senjangan anggaran

ABSTRACT

Participation of budgeting is process of joint decision making by various parties in which the decisions they take will have a future impact on those who make. This study aims to determine the effect of budgetary participation, information asymmetry, environmental uncertainty and budget emphasis on budget slack. The population in this study as many as 20 Dinas and the number of samples researched as many as 60 people. Data collection was done through questionnaires. The sampling technique used in this research is saturated samples technique (census) using entire population. Data were collected using survey method with questionnaire technique. Data analysis technique used is technique of Multiple Linear Regression Analysis. Based on the analysis result, it is concluded that budgetary participation has a positive effect on budget slack, information asymmetry has positive effect on budget slack, environmental uncertainty negatively affecting budget slack and budget emphasis positive effect on budgetary slack.

Keywords: *Budgetary participation, information asymmetry, environmental uncertainty, budget emphasis, and budgetary slack*

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan suatu perencanaan tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dapat dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam

satuan uang untuk jangka waktu tertentu (M.Nafarin, 2004:12). Sebelum perusahaan beroperasi, perlu adanya rencana berupa anggaran, sehingga jelas misi dan target yang akan dicapai pada periode berikutnya. Senjangan anggaran merupakan selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan agar lebih secara efisien untuk menyelesaikan suatu tugas dan jumlah sumber daya yang lebih besar dan diperuntukkan bagi tugas tersebut (Arfan, 2010:241). Sedangkan menurut (Xiao-zhong, 2015) senjangan anggaran adalah selisih antara anggaran yang dialokasikan dan jumlah sebenarnya. Ini memiliki dua bentuk dalam perspektif proses anggaran. Senjangan dapat diketahui melalui jumlah sebenarnya yang melebihi anggaran yang dialokasikan, seperti pendapatan dan kemampuan produktif.

Senjangan anggaran merupakan salah satu bentuk perilaku yang tidak jujur karena seseorang akan berusaha untuk memuaskan kepentingannya dan menyebabkan meningkatnya biaya pada suatu organisasi (Falikhatur, 2007). (Pornpan *et al*, 2015) Pengukuran senjangan anggaran sederhana bersifat subjektif. Tindakan berdasarkan pada pandangan subyektif responden yaitu, persepsi pelaku terhadap pencapaian target. Pengukuran dengan menilai pencapaian target sudah lama diusulkan dan dimanfaatkan dalam berbagai teori senjangan anggaran meskipun memiliki kekurangan misalnya, responden mungkin memiliki persepsi yang berbeda di bawah lingkungan yang sama.

Partisipasi penganggaran adalah proses dimana individu-individu, baik atasan maupun bawahan dapat terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan suatu target anggaran (Sujana, 2010). Partisipasi dapat didefinisikan

secara luas sebagai organisasi, proses dimana individu-individu terlibat, memiliki pengaruh dan memiliki keputusan secara langsung pada individu tersebut (Poon *et al*, 2001). Jumlah partisipannya yang relatif banyak menimbulkan kesempatan bagi para penyusun anggaran mendorong seseorang untuk melakukan senjangan anggaran (Davis *et al*, 2006). Partisipasi penganggaran bagi karyawan akan memiliki informasi yang relevan untuk menetapkan anggaran. Partisipasi penganggaran juga memberikan umpan balik manajemen puncak untuk memperbaiki proses anggaran. Keterlibatan dalam proses penetapan anggaran tidak hanya terbatas pada manajer menengah. Karyawan seharusnya mendapatkan pelatihan untuk meningkatkan pengetahuan mereka mengenai penetapan anggaran (Noor *et al*, 2012). Partisipasi penganggaran dapat meningkat sekaligus mengurangi terciptanya senjangan anggaran. Dengan demikian, keterlibatan karyawan dalam proses penganggaran harus dikontrol dengan baik dan di pastikan antara skema tugas, orang, dan gaji (Daumoser, 2017).

Partisipasi penganggaran sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan senjangan anggaran ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten, misalnya (Armaeni, 2012), (Rahmiati, 2013) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif. Sedangkan hasil penelitian (Nitiari, 2015), (N. K. T. Lestari, 2015), (I. G. A. D. Lestari, 2017) menyatakan sebaliknya, partisipasi penganggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan yang positif.

(Chong dan Chong, 2002) Asimetri informasi adalah ketika ada perbedaan tingkat informasi antara bawahan dan atasan dimana bawahan memiliki informasi

lebih banyak dari atasan. Akibat langsung dari adanya asimetri informasi adalah dimana pihak yang memiliki informasi mendapatkan keuntungan lebih banyak dari yang lainnya (Bezerra, 2014). (Faria, 2013) menyatakan asimetri informasi adalah salah satu faktor yang berkontribusi dalam menciptakan senjangan anggaran dan dimanipulasi oleh agen agar memiliki anggaran yang menyajikan hasil yang mudah dicapai sehingga mereka dapat diberi kompensasi atas hasil yang dicapai terlepas dari kerugian nyata yang ditimbulkan kepada prinsipal. (Lavarda, 2013) Asimetri informasi akan ada di mana satu pihak dari kontrak Hubungan memiliki lebih banyak informasi daripada yang lain, dan situasi ini akan menimbulkan konflik jika Informasi digunakan untuk kepentingan diri sendiri.

Pencapaian target anggaran yang kemungkinan sangat sulit dicapai oleh bawahan apabila setiap bawahan bila atasan atau manajemen puncak memiliki lebih banyak informasi dibanding bawahan atau manajer pusat pertanggungjawaban, maka akan muncul tuntutan yang lebih besar dari atasan kepada bawahan. (Jermias, 2011) menyatakan bahwa asimetri informasi timbul karena adanya partisipasi di dalam proses penyusunan anggaran yang melibatkan atasan dan bawahan. (Xiao-zhong, 2015) Imbalan dari manajer biasanya didasarkan pada tingkat pencapaian anggaran, sementara informasi yang diberikan oleh manajer kemungkinan digunakan dalam penyusunan anggaran dan kemudian dalam evaluasi kinerja karyawannya. Secara teoritis, asimetri informasi dapat dikurangi dengan memperkuat monitoring dan meningkatkan kualitas pengungkapan. Penelitian yang dilakukan oleh, (Apriyandi, 2011), serta

(Rahmiati, 2013) menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap hubungan antara partisipasi penganggaran dengan senjangan anggaran. Beda dengan hasil penelitian (Falikhatun, 2007) dan (Bangun *et al*, 2012) menyatakan asimetri informasi berpengaruh negatif, yang artinya dalam kondisi asimetri informasi yang telah terjadi antara *agen* dan *prinsipal* yang berpartisipasi dalam penganggaran dapat menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering mengakibatkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian adalah persepsi dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara akurat (Kartika, 2010). Menurut (Alvarez *et al*, 2008). Ketidakpastian lingkungan mencerminkan rasa ragu yang dialami manajer saat menghadapi masalah memprediksi kondisi persaingan dimasa depan. Hubungan yang dijaga perusahaan dengan pelaku ekonomi lainnya untuk memastikan akses terhadap sumber daya dan ketidakstabilan yang menyebabkan pentingnya ketidakpastian lingkungan dalam strategi perusahaan. Dampak ketidakpastian dalam proses strategis tidak terjadi secara impersonal, juga tidak muncul dari hubungan ketergantungan yang kompleks, namun melalui persepsi manajemen. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa dalam kedua kasus, evaluasi ketidakpastian bergantung pada persepsi individu yang bertujuan untuk mencerminkan kesulitan yang dihadapi individu saat mengantisipasi kondisi masa depan di lingkungan bisnis.

Budget emphasis adalah desakan dari atasan kepada bawahannya agar melaksanakan anggaran yang telah ditetapkan dengan baik, akan diberikan sanksi apabila tidak memenuhi target yang ditetapkan dan mendapatkan reward jika melebihi target yang ditetapkan (Asak, 2014). (Lestara, 2016) menyatakan jika para manajer yang tidak berhasil mencapai target anggaran yang telah ditetapkan kemungkinan akan menghadapi intervensi dari manajemen menengah atas, kehilangan sumber daya organisasi, kehilangan reward atau pada titik yang paling ekstrim kemungkinan akan kehilangan pekerjaan. Dalam keadaan seperti ini para manajer akan mencari cara untuk melindungi diri dari resiko tidak tercapainya target anggaran.

Beberapa penelitian sebelumnya mengungkapkan bahwa *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran seperti penelitian yang dilakukan oleh (Apriadinata, 2014), (Armaeni, 2012) dan (Resen, 2014) dimana *budget emphasis* yang semakin meningkat akan meningkatkan timbulnya senjangan anggaran dalam penetapan target anggaran. Hasil yang berbeda ditemukan oleh (Sujana, 2010) dan (Muh. Irfan, 2016) yang menyatakan *budget emphasis* berpengaruh negatif pada senjangan anggaran, yang artinya *budget emphasis* yang dilakukan mampu menurunkan kemungkinan terjadinya senjangan anggaran jika adanya pengawasan yang lebih terhadap penyusunan anggaran.

Proses penyusunan anggaran pada pemerintahan menggunakan metode *bottom up*. Metode *bottom up* adalah proses dimana ketika suatu perusahaan melakukan penyusunan anggaran yang dilaksanakan yang pertama melalui manajemen tingkat bawah kemudian akan dilanjutkan oleh manajemen tingkat

menengah dan nantinya akan disahkan oleh manajemen tingkat atas. Penyusunan anggaran yang dilakukan di pemerintahan terdiri dari beberapa tahap mulai dari penetapan program dan kegiatan yang akan di laksanakan. Kemudian, dilanjutkan dengan Musyawarah Rencana pembangunan (Musrenbang). Tahap selanjutnya penyusunan anggaran dari masing-masing SKPD dalam format Rencana Kerja dan Anggaran (RKA). RKA-SKPD yang telah di susun, di bahas, di sepakati bersama Kepala SKPD dan Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD). Kemudian dibahas oleh legislatif setelah itu diakhiri penetapan oleh legislatif bersama pemerintah daerah. Permasalahan yang sering terjadi dilapangan dimana anggaran biaya yang telah ditetapkan dalam menyusun anggaran lebih tinggi daripada realisasi anggaran. Realisasi pendapatan dan belanja daerah Pemerintah Kota Denpasar tahun 2011-2016 dapat dilihat dari Tabel 1.

Berdasarkan Tabel 1. memperlihatkan terjadinya senjangan anggaran dalam APBD Kota Denpasar karena realisasi pendapatan selalu lebih tinggi dari anggaran pendapatan yang ditetapkan. Realisasi belanja selalu tidak mencapai 100 persen, hal ini menunjukkan bahwa anggaran belanja yang telah di tetapkan tidak diserap secara maksimal.

Tabel 1.
Realisasi Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintahan Kota Denpasar
Tahun Anggaran 2011-2016 (dalam rupiah)

Tahun	Uraian	Anggaran	Realisasi	Persen
2011	Pendapatan Daerah	1.031.164.304.154,43	1.150.074.934.945,18	111
	Belanja Daerah	184.813.730.259,64	1.100.149.518.730,61	92
2012	Pendapatan Daerah	1.249.898.530.752,33	1.379.049.165.949,38	110
	Belanja Daerah	1.437.826.085.610,11	1.309.529.981.957,55	91
2013	Pendapatan Daerah	1.493.567.565.178,33	1.547.605.213.107,47	103
	Belanja Daerah	1.706.190.083.585,01	1.537.883.625.295,64	90
2014	Pendapatan Daerah	1.687.453.633.925,67	1.727.968.712.800,33	102
	Belanja Daerah	1.884.774.157.744,18	1.648.378.768.626,23	87

2015	Pendapatan Daerah	1.820.251.600.245,84	1.786.400.782.070,76	98
	Belanja Daerah	2.035.203.119.006,45	1.757.644.194.261,17	86
	Pendapatan Daerah	1.882.852.410.384,07	1.945.388.503.935,50	103
2016	Belanja Daerah	2.048.492.741.527,27	1.871.440.897.164,80	91

Sumber: BKAD Denpasar, 2017

Pada konteks pemerintahan daerah, aparat yang merasa sasaran anggarannya jelas, akan lebih bertanggungjawab jika didukung oleh komitmen aparat yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintahan daerah. Aparat akan lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi. Hal ini akan mendorong aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai organisasi sehingga akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Berdasarkan Tabel 1. APBD Kota Denpasar dan ketidakkonsistenan dari hasil penelitian sebelumnya maka peneliti ingin menguji kembali Pengaruh Partisipasi penganggaran, Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan dan *Budget Emphasis* pada Senjangan Anggaran pada Dinas Pemerintah Kota Denpasar.

Rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu: 1) Apakah partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Dinas Pemerintah Kota Denpasar, 2) Apakah asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Dinas Pemerintah Kota Denpasar, 3) Apakah ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Dinas Pemerintah Kota Denpasar, 4) Apakah *budget emphasis* berpengaruh terhadap senjangan anggaran di Dinas Pemerintah Kota Denpasar. Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan ilmu kepada akademisi dan bertujuan untuk mengembangkan ilmu pengetahuan mengenai pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan, *budget emphasis* pada senjangan anggaran.

Setiap pusat pertanggungjawaban diberi wewenang untuk menyusun anggaran biaya yang disetujui oleh kepala puncak pada periode tertentu masing-masing pusat pertanggungjawaban membuat laporan pertanggungjawaban, laporan ini harus menjelaskan pelaksanaan penggunaan anggaran dan realisasinya serta penyimpangan sistem akuntansi pertanggungjawaban sehingga segera dapat menelusuri secara cepat pusat pertanggungjawaban dan dapat diambil tindakan perbaikan (Arifudin, 2012).

Partisipasi penganggaran adalah suatu proses dalam organisasi yang melibatkan individu-individu, yakni manajer dalam penyusunan anggaran untuk menentukan tujuan anggaran dan mempunyai target anggaran. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran sangatlah penting karena bawahanlah yang lebih mengetahui kondisi langsung dari daerah tanggung jawabnya. Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, menyebabkan kemungkinan timbulnya senjangan anggaran akan lebih besar karena individu tersebut memiliki kesempatan untuk melakukan manipulasi terhadap anggaran demi memenuhi kepentingan pribadinya.

Pernyataan tersebut sejalan dengan hasil penelitian, (N. K. T. Lestari, 2015), (Mahadewi, 2014) dan (Pratami, 2016) yang menunjukkan bahwa makin bertambah tingkat partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, maka timbulnya senjangan anggaran juga semakin tinggi. Salah satu cara yang digunakan adalah dengan melonggarkan anggaran sehingga anggaran yang telah disusun mudah untuk dicapai. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₁: Partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Penentuan anggaran yang tepat memang tidak mudah dan akan menjadi masalah apabila bawahan mempunyai informasi yang lebih dibandingkan informasi yang dimiliki atasan. Perbedaan informasi yang dimiliki antara atasan dan bawahan inilah yang dinamakan asimetri informasi. Dengan adanya asimetri informasi maka partisipasi dalam penyusunan anggaran akan semakin mudah melakukan senjangan anggaran karena berbedanya jumlah informasi yang dimiliki oleh partisipasi.

Asimetri informasi juga dapat dikatakan ketidakseimbangan informasi antara prinsipal dan agen yang dapat menyebabkan senjangan anggaran karena kinerja agen hanya diukur berdasarkan pencapaian anggaran yang memotivasi agen melakukan asimetri informasi. Sehingga dalam partisipasi penganggaran agen dapat menyembunyikan sebagian informasi yang dapat menyebabkan senjangan, dengan kata lain asimetri informasi mampu mempengaruhi hubungan partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran. Pernyataan tersebut sejalan dengan penelitian (Ardanari, 2014), (Dewi, 2014) dan (Maharani, 2015) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₂: Asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi didefinisikan sebagai

rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu yang terjadi di lingkungannya secara akurat (Kartika, 2010). Seorang bawahan yang mempunyai partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian yang rendah akan mampu untuk menciptakan selisih dalam anggaran anggaran, karena ia mampu mengatasi ketidakpastian dan akan mampu memprediksi masa yang mendatang. Informasi pribadi yang dimiliki bawahan dapat digunakan untuk membantu penyusunan anggaran yang akurat karena bawahan mampu mengatasi ketidakpastian di wilayah tanggung jawabnya dan dapat memprediksi lingkungannya (Kartika, 2010). Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₃ : Ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada selisih anggaran.

(Sujana, 2010) menyatakan bahwa jika dalam suatu organisasi anggaran merupakan faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan, maka kondisi ini dinamakan penekanan anggaran atau *budget emphasis*. *Budget emphasis* merupakan pemberian *reward* atau penilaian kinerja bagi para manajer menengah ke bawah berdasarkan pada pencapaian target anggaran, atau apabila para manajer mempersepsikan bahwa kinerja dan penghargaannya di nilai berdasarkan pada target anggaran yang dicapai .

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan memberikan manajer kewenangan dalam menetapkan isi dari anggaran mereka. Kewenangan ini dapat disalahgunakan dengan cara menciptakan *slack*. Hal tersebut dapat terjadi karena adanya *budget emphasis* yang terlalu ketat sehingga yang menyebabkan perilaku menyimpang pada bawahan (Tagwireyi, 2012). Pernyataan tersebut sesuai dengan

penelitian (Dewi, 2014), (Apriadinata, 2014), (Resen, 2014), dan (Erina, 2016) yang menyatakan bahwa *budget emphasis* memperkuat hubungan terhadap senjangan anggaran. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₄: *Budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah hasil jawaban responden atas pertanyaan dalam kuisisioner yang disebar peneliti mengenai partisipasi penganggaran, asimetri informasi, *budget emphasis*, ketidakpastian lingkungan dan senjangan anggaran yang telah diangkakan dengan menggunakan skala likert. Data kualitatif dalam penelitian ini adalah daftar jumlah Dinas di Pemerintahan Kota Denpasar. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh melalui metode survey menggunakan kuisisioner yang dibagikan kepada responden. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data tentang nama seluruh Dinas di Pemerintah Kota Denpasar, serta laporan APBD Pemerintah Kota Denpasar.

Variabel bebas (*independent variable*) pada penelitian ini yaitu variabel partisipasi penganggaran (X_1), asimetri informasi (X_2), ketidakpastian lingkungan (X_3), dan *budget emphasis* (X_4). Partisipasi penganggaran melibatkan semua tingkatan manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Partisipasi penganggaran ini diperlukan karena bawahan yang lebih mengetahui kondisi langsung bagiannya (Sujana, 2010). Untuk mengukur tingkat partisipasi seorang

atasan atau bawahan dalam proses penyusunan anggaran, diukur dengan instrumen yang diadopsi dari penelitian (Dewi, 2014) yang terdiri dari lima indikator. Kuesioner yang digunakan diukur dengan skala *likert* 1-4.

Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila pemilik atau atasan tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan (Falikhatun, 2007). Variabel asimetri informasi disajikan dalam bentuk daftar pertanyaan, terdiri dari 5 (lima) pertanyaan yang diadopsi dari (Latuheru, 2005) dengan menggunakan skala *likert* 1-4.

Ketidakpastian lingkungan adalah suatu tindakan dimana individu tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi keadaan pada masa yang akan datang. Variabel ketidakpastian lingkungan diukur dengan 12 (dua belas) pertanyaan, yang diadopsi dari (Latuheru, 2005) dengan menggunakan skala *likert* 1-4. *Budget emphasis* merupakan suatu desakan dari atasan kepada bawahan untuk melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan baik (Maya Triana, dkk, 2012). Variabel *budget emphasis* diukur dengan lima pertanyaan yang diadopsi dari penelitian (Asak, 2014) dengan menggunakan skala *likert* 1-4.

Variabel terikat (*dependent variable*) dalam penelitian ini adalah senjangan anggaran (Y). Senjangan anggaran merupakan selisih antara anggaran dengan realisasinya. Senjangan anggaran biasa dilakukan dengan menetapkan biaya yang lebih tinggi dari biaya yang sesungguhnya. Indikator dari variabel senjangan anggaran (Y) terdiri dari: standar penyusunan anggaran, monitoring anggaran dan pencapaian anggaran. Variabel senjangan anggaran diukur dengan 6

(enam) pernyataan diadopsi dari (Mahadewi, 2014) dengan menggunakan skala *likert* 1-4.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Dinas di Pemerintah Kota Denpasar yang berjumlah 20 Dinas. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2015:168). Sampel dalam penelitian ini sebanyak 60 orang. Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah berdasarkan sampel jenuh (*sensus*) dengan menggunakan seluruh populasi. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei dengan teknik kuesioner, yaitu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2015:249). Kuesioner didistribusikan secara langsung ke seluruh daftar Dinas Pemerintahan di Kota Denpasar. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala *likert* modifikasi dan pilihan responden diberi nilai dengan skala empat poin. Kriteria penentuan skor untuk masing-masing item pernyataan adalah: 1 = Sangat Tidak Setuju (STS), 2 = Tidak Setuju (TS), 3 = Setuju (S), 4 = Sangat Setuju (SS).

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yang digunakan untuk menguji pengaruh satu atau lebih variabel bebas terhadap satu variabel terikat. Adapun model persamaan analisis regresi linier berganda penelitian ini sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Kesenjangan Anggaran
- α = Konstanta
- $\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien Regresi

- X_1 = Partisipasi Penganggaran
 X_2 = Asimetri Informasi
 X_3 = Ketidakpastian Lingkungan
 X_4 = *Budget Emphasis*
 ϵ = *error term*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif dipergunakan untuk memberikan informasi tentang karakteristik variabel-variabel penelitian, antara lain yaitu nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata, dan standar deviasi. Dari hasil tabulasi data, dilakukan perhitungan terhadap frekuensi jawaban untuk setiap indikator pertanyaan. Hasil uji statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Partisipasi Penganggaran (X_1)	60	5,00	19,28	97,095	393,141
Asimetri Informasi (X_2)	60	5,63	19,68	102,618	428,597
Ketidakpastian Lingkungan (X_3)	60	12,00	47,14	359,135	956,205
<i>Badget Emphasis</i> (X_4)	60	5,87	19,79	99,420	443,756
Senjangan Anggaran (Y)	60	7,23	24,75	138,673	456,607
Valid N (listwise)	60			97,095	

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat nilai minimum untuk Partisipasi Penganggaran (X_1) adalah 5,0 dan nilai maksimumnya sebesar 19,28. Mean untuk Partisipasi Penganggaran sebesar 9,70 persen, hal ini berarti rata-rata Partisipasi Penganggaran sebesar 9,70 persen. Standar deviasinya 3,93 persen, yang berarti perbedaan nilai partisipasi penganggaran yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 3,93 persen. Dalam penelitian ini terdapat 5 jawaban responden dengan nilai minimum partisipasi penganggaran sebesar 5,00 dan 2 responden melakukan partisipasi penganggaran dengan nilai maksimum sebesar 19,28.

Nilai minimum untuk asimetri informasi (X_2) adalah 5,63 dan nilai maksimumnya sebesar 19,68. Mean untuk asimetri informasi sebesar 10,26 persen, hal ini berarti rata-rata perbedaan informasi antara bawahan dan atasan sebesar 10,26 persen. Standar deviasinya 4,28 persen, yang berarti perbedaan nilai asimetri informasi yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 4,28 persen. Dalam penelitian ini terdapat 11 jawaban responden dengan nilai minimum asimetri informasi sebesar 5,63 dan 4 responden melakukan asimetri informasi dengan nilai maksimum sebesar 19,68.

Nilai minimum untuk ketidakpastian lingkungan (X_3) adalah 12,00 dan nilai maksimumnya sebesar 47,14. Mean untuk Ketidakpastian Lingkungan sebesar 35,91 persen, hal ini berarti rata-rata seseorang tidak memiliki informasi yang akurat sebesar 35,91 persen. Standar deviasi untuk ketidakpastian lingkungan sebesar 9,56 persen, yang berarti perbedaan nilai ketidakpastian lingkungan yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 9,56 persen. Dalam penelitian ini terdapat 2 jawaban responden dengan nilai minimum ketidakpastian lingkungan sebesar 12,00 dan 4 responden melakukan ketidakpastian lingkungan dengan nilai maksimum sebesar 47,14.

Nilai minimum untuk *budget emphasis* adalah 5,87 dan nilai maksimumnya sebesar 19,79. Mean untuk *budget emphasis* sebesar 9,94 persen, hal ini berarti rata-rata penilaian kerja berdasarkan pencapaian target anggaran sebesar 9,94 persen. Standar deviasi untuk *budget emphasis* sebesar 4,43 persen, yang berarti perbedaan nilai *budget emphasis* yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 4,43 persen. Dalam penelitian ini terdapat 17 jawaban responden dengan

nilai minimum *budget emphasis* sebesar 5,87 dan 2 responden melakukan *budget emphasis* dengan nilai maksimum sebesar 19,79.

Nilai minimum untuk senjangan anggaran adalah 7,23 dan nilai maksimumnya sebesar 19,79. Mean untuk senjangan anggaran sebesar 13,86 persen, hal ini berarti rata-rata dimana pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi sebesar 13,86 persen. Standar deviasi untuk senjangan anggaran sebesar 4,56 persen, yang berarti perbedaan nilai senjangan anggaran yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 4,56 persen. Dalam penelitian ini terdapat 2 jawaban responden dengan nilai minimum senjangan anggaran sebesar 7,23 dan 1 responden melakukan senjangan anggaran dengan nilai maksimum sebesar 24,75.

Instrumen dalam penelitian ini yang terdiri dari item-item pertanyaan dan pernyataan partisipasi penganggaran (X_1), asimetri informasi (X_2), ketidakpastian lingkungan (X_3), *budget emphasis* (X_4) dan senjangan anggaran (Y), memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3 sehingga keseluruhan indikator yang digunakan dinyatakan valid. Hasil uji reliabilitas dalam penelitian ini menunjukkan nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel adalah lebih besar dari 0,70. Hal tersebut menunjukkan bahwa semua pertanyaan dan pernyataan yang terdapat dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan. Berdasarkan hasil uji normalitas dalam penelitian ini menunjukkan koefisien Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,200 lebih besar dari taraf signifikan 0,05. Hal ini berarti seluruh data berdistribusi normal. Berdasarkan hasil uji multikoleniaritas dalam penelitian ini menunjukkan bahwa nilai *tolerance* variabel bebas tidak kurang dari 0,10 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak ada yang lebih dari

10 yang berarti tidak ada multikoleniaritas variabel bebas dalam model regresi. Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel diatas $\alpha = 0,05$. Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi dari penelitian ini bebas dari gejala heterokedastisitas. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa model regresi penelitian ini telah lolos uji asumsi klasik.

Tabel 3.
Hasil Uji Kelayakan Model

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	918,099	4	229,525	40,462	0,000 ^b
Residual	311,993	55	5,673		
Total	1,230,093	59			

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 3. dilihat nilai *p-value* sebesar 0,000 yang lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel partisipasi penganggaran, asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan dan *budget emphasis* berpengaruh terhadap variabel senjangan anggaran.

Nilai koefisien Asymp. Sig. (2-tailed) berdasarkan hasil uji normalitas dalam penelitian ini adalah sebesar 0,200 lebih besar dari taraf signifikan 0,05. Hal ini berarti seluruh data berdistribusi normal. Berdasarkan hasil uji multikoleniaritas dalam penelitian ini menunjukkan bahwa nilai *tolerance* variabel bebas tidak kurang dari 0,10 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak ada yang lebih dari 10 yang berarti tidak ada multikoleniaritas variabel bebas dalam model regresi. Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel diatas $\alpha = 0,05$. Jadi dapat disimpulkan bahwa model regresi dari penelitian ini bebas dari gejala heterokedastisitas. Berdasarkan hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa model regresi penelitian ini telah lolos uji asumsi klasik.

Tabel 4.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.	Hasil Uji
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	7,935	2,074		0,000	
Partisipasi Penganggaran (X ₁)	0,232	0,097	,200	0,021	Diterima
Asimetri Informasi (X ₂)	0,260	0,081	,244	0,002	Diterima
Ketidakpastian Lingkungan (X ₃)	-0,110	0,037	-,230	0,005	Diterima
<i>Budget Emphasis</i> (X ₄)	0,498	0,082	,484	0,000	Diterima
<i>R Square</i>	: 0,728				
F Hitung	: 40,462				
Sig. F Hitung	: 0,000				

Sumber: Data primer diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 4. dibuat suatu model persamaan regresi linear berganda yaitu sebagai berikut.

$$Y = 7,935 + 0,232 X_1 + 0,260 X_2 + -0,110 X_3 + 0,498 X_4$$

Nilai konstanta (α) sebesar 7,935 menunjukkan bahwa apabila partisipasi penganggaran (X₁), asimetri informasi (X₂), ketidakpastian lingkungan (X₃) dan *budget emphasis* (X₄) sama dengan nol, maka nilai senjangan anggaran (Y) cenderung meningkat sebesar 7,935.

Nilai koefisien regresi (β_1) pada variabel partisipasi penganggaran (X₁) sebesar 0,232. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika partisipasi penganggaran meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,232 satuan. Nilai koefisien regresi (β_2) pada variabel asimetri informasi (X₂) sebesar 0,260. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika asimetri informasi meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,260 satuan. Nilai koefisien regresi (β_3) pada variabel ketidakpastian lingkungan (X₃) sebesar -0,110. Koefisien regresi yang bernilai negatif memiliki arti jika ketidakpastian lingkungan meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran (Y) akan

mengalami penurunan sebesar -0,110 satuan. Nilai koefisien regresi (β_4) pada variabel *budget emphasis* (X_4) sebesar 0,498. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika *budget emphasis* meningkat sebesar satu satuan, maka senjangan anggaran (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,498 satuan.

Nilai adjusted R^2 adalah 0,728 atau 72,8 persen, ini artinya sebesar 72,8 persen variasi senjangan anggaran dipengaruhi oleh model yang dibentuk oleh variabel partisipasi penganggaran (X_1), asimetri informasi (X_2), ketidakpastian lingkungan (X_3) dan *budget emphasis* (X_4), sedangkan sisanya 27,2 dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

Berdasarkan data yang disajikan dalam Tabel 4. diketahui bahwa partisipasi penganggaran memiliki nilai β_1 sebesar 0,232 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,021 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti hipotesis pertama diterima, yaitu partisipasi penganggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan semakin tinggi tingkat partisipasi, itu artinya bawahan (agen) diberikan kesempatan menciptakan sendiri standar untuk menilai kinerja mereka, dan mereka kecenderungan untuk menggunakan kelebihan akan pengetahuan yang mereka miliki untuk menciptakan senjangan anggaran. Bawahan cenderung berusaha agar membuat anggaran yang mudah untuk mereka capai dengan cara melonggarkan anggaran yang artinya dapat menciptakan senjangan. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh (N. K. T. Lestari, 2015), (Mahadewi, 2014) dan (Pratami, 2016) yang menyatakan bahwa partisipasi yang tinggi dalam proses

perumusan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih untuk menciptakan senjangan anggaran.

Berdasarkan data yang disajikan dalam Tabel 4. diketahui bahwa nilai β_2 sebesar 0,260 dengan tingkat signifikansi 0,002 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran diterima. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa jika informasi bawahan lebih baik dari atasan (terdapat asimetri informasi) maka bawahan dapat mengambil kesempatan dari partisipasi penganggaran dengan membuat anggaran yang mudah untuk dicapai sehingga terjadinya senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ardanari, 2014), (Putra, 2015), yang menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

Berdasarkan data yang disajikan dalam Tabel 4. menjelaskan bahwa nilai β_3 sebesar -0,110 dengan tingkat signifikansi 0,005 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis ketiga (H_3) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada senjangan anggaran diterima. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan pendapat (Yilmaz dan Ozer, 2011) yang menyatakan ketidakpastian lingkungan memiliki pengaruh positif pada senjangan anggaran. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fatmawati, 2014) dan (Falikhatun, 2007) yang menyatakan

bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif pada senjangan anggaran. Seorang bawahan yang mempunyai partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang rendah, akan mampu menciptakan senjangan dalam anggaran, karena ia mampu mengatasi ketidakpastian dan mampu memprediksi masa mendatang.

Data yang disajikan dalam Tabel 4. menjelaskan bahwa nilai β_4 sebesar 0,498 dengan tingkat signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran. Dengan demikian hipotesis ketiga (H_4) yang menyatakan bahwa *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran diterima. *Budget emphasis* dapat berpengaruh terhadap senjangan anggaran karena adanya pengukuran kinerja atasan berbasis anggaran dalam suatu organisasi. Jika penilaian kinerja bawahan sangat ditentukan dengan anggaran yang telah disusun, berarti bawahan kemungkinan melakukan senjangan anggaran, dan apabila bawahan dirangsang dengan adanya reward yang akan diberikan kepadanya tergantung pada pencapaian anggaran, maka bawahan akan mencoba untuk membuat senjangan. Atasan (principal) mengeluarkan *budget emphasis* dengan penghargaan, promisi dan naik jabatan untuk bawahan yang memenuhi target yang terbaik. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh (Dewi, 2014), (Apriadinata, 2014), (Resen, 2014), yang menyatakan bahwa *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan penelitian ini adalah dimana partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan *budget emphasis* berpengaruh positif pada senjangan anggaran di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berupa Dinas pada Pemerintahan Kota Denpasar, yang artinya bahwa semakin tinggi tingkat partisipasi penganggaran, asimetri informasi dan *budget emphasis* maka dapat berpotensi terjadinya senjangan anggaran semakin tinggi, berbeda dengan hasil penelitian ketidakpastian lingkungan yang berpengaruh negatif pada senjangan anggaran di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berupa Dinas pada Pemerintahan Kota Denpasar, artinya bahwa semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan, maka dapat berpotensi mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Saran yang dapat diajukan yaitu peneliti berikutnya yang mengambil topik serupa agar memilih variabel lain yang dapat mempengaruhi timbulnya senjangan anggaran. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel bebas seperti komitmen organisasi, kejelasan sasaran anggaran, kecukupan anggaran dan budaya organisasi.

REFERENSI

- Apriadinata, M. D. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran, Komitmen Organisasi Dan Asimetri Informasi Terhadap Slack Anggaran Dengan Kompleksitas Tugas Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Bank Perkreditan Rakyat Di Kota Singaraja). *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 2(1).
- Apriyandi. (2011). Pengaruh Informasi Asimetri terhadap hubungan antara Anggaran Partisipatif dengan Budgetary Slack. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Makasar.
- Ardanari, I. G. A. A. S. C. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Self Esteem dan Budget Emphasis pada Budgetary Slack. *E-Jurnal*

Akuntansi Universitas Udayana, 7, 700–715.

- Armaeni. (2012). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin Makasar.
- Asak, P. R. A. (2014). Kemampuan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Budget Emphasis, dan kapasitas Individu sebagai Variabel Pemoderasi terhadap Partisipasi Anggaran pada Budgetary Slack. *thesis*. Universitas Udayana.
- Bangun, N., Andani, K. W., & Sugianto, W. (2012). Pengaruh Budgetary Participation, Asymmetry, Budget Emphasis, Dan Self Esteem terhadap Budgetary Slack. *Jurnal Akuntansi*, 12, 577–594.
- Bezerra, R. C. K. E. do C. O. G. M. A. G. F. A. (2014). Influência do risco moral e da accountability nas tomadas de decisões. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 1(25), 99–118.
- Christian Daumoser; Matthias Sohn, & Zeppelin. (2017). Honesty in Budgeting: A review on Budgetary Slack Honesty in Budgeting: A review on Budgetary Slack Honesty in Budgeting: An Analysis of Budgetary Slack. *ESCP Europe, Germany*, (July).
- Dewi, N. P. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi pada Senjangan anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2, 476–486.
- Erina, N. P. D. (2016). Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Penekanan Anggaran, Kapasitas Individu dan Kejelasan Sasaran Anggaran pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15, 973–1000.
- Falikhatun. (2007). Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesifitas Kelompok. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 16(2), 207–221.
- Faria, J. A. de, & Silva, S. M. G. da. (2013). The Effects of Information Asymmetry on Budget Slack: An Experimental Research. *African Journal of Business Management*, Vol. 7(13), 1086–1099.
- Fatmawati, I. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi Keuangan*, 2(2), 338–351.
- Ida Haryanti Binti Mohd Noor, Radiah Othman, S. L. (2012). Budgetary Participation: How It Affects Performance and Commitment. *Accountancy Business and the Public Interest 2012*, 53–73.

- Janda, K. (2006). Agency Theory Approach to the Contracting between Lender and Borrower. *Acta Oeconomica Pragensia*, 14(3), 34–47.
- Jermias, J. (2011). Budgetary Participation: The Effects of Information Asymmetry, Goal Commitment, and Role Ambiguity on Job Satisfaction and Performance. *Simon Fraser University (SFU) - Beedie School of Business*.
- Kartika, A. (2010). Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Journal Kajian Akuntansi*, 2(1), 39–60.
- Latuheru, B. P. (2005). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Pemoderating. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 7, NaN, 2(1985), 117–130.
- Lavarda, C., & Almeida, D. (2013). Budget participation and informational asymmetry: a study in a multinational company. *Brazilian Business Review*, (47), 72–94. Retrieved from
- Lestara, I. G. E. Y. S. (2016). Pengaruh Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Kapasitas Individu terhadap Senjangan Anggaran dengan Locus Of Control sebagai Variabel Moderasi: Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Berupa Dinas Kabupaten Gianyar. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 6(3).
- Lestari, I. G. A. D. (2017). Asimetri Informasi dan Penekanan Anggaran sebagai Pemoderasi Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19, 2028–2058.
- Lestari, N. K. T. (2015). Pengaruh penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran dimoderasi ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2, 474–488.
- Mahadewi, A. A. S. S. (2014). Pengaruh Partisipasi Penganggaran pada Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi dan Komitmen Organisasi sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3, 458–473.
- Maharani, A. A. I. (2015). Pengaruh partisipasi penganggaran, asimetri informasi, dan budaya organisasi pada senjangan anggaran. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3, 770–785.
- Margaret Poon; Dean Tjosvold Lingnan. (2001). Budget participation, goal interdependence and controversy: a study of a Chinese public utility. *Management Accounting Research*, 12(1), 101–118.
- María del Valle Santos Álvarez; María Teresa García Merino. (2008). Environmental Uncertainty: the Side Object of Perception. *Departamento de Organización de Empresas Y C.I.M., Avda.*, 18(32), 65–74.

- Muh. Irfan. (2016). Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasional sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 158–175.
- Nitiari, N. L. N. (2015). Pengaruh penganggaran partisipatif pada senjangan anggaran dimoderasi ketidakpastian lingkungan dan komitmen organisasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2, 474–488.
- Pornpan Damrongsukniwat; Danuja Kunpanitchakit; Supol Durongwatana. (2015). The Measurements of Budgetary Slack: The Empirical Evidence of Listed Companies in Thailand. *Journal of Economics, Business and Management*, 3(2), 244–251.
- Pratami, A. A. S. D. (2016). Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan penekanan Anggaran dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15, 1565–1594.
- Putra, I. N. T. (2015). Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran, Informasi Asimetri dan Penekanan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack). *E-Journal S1 AkUniversitas Pendidikan Ganesha*, 3(1).
- Rahmiati, E. (2013). *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Resen, N. S. K. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran , Self Esteem Dan Budget Emphasis Terhadap Budgetary Slack Pada. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1, 1–13.
- Stan Davis; F. Todd DeZoort; Lori S. Kopp. (2006). The Effect of Obedience Pressure and Perceived Responsibility on Management Accountants' Creation of Budgetary Slack. *Behavioral Research in Accounting*, 18, 19–35.
- Sujana, I. K. (2010). Pengaruh partisipasi penganggaran, penekanan anggaran, komitmen organisasi, asimetri informasi, dan ketidakpastian lingkungan terhadap budgetary slack pada hotel-hotel berbintang di Kota Denpasar. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 1–26.
- Tagwireyi, F. (2012). an Evaluation of Budgetary Slack in Public Institutions in Zimbabwe. *International Journal of Economic Research*, 3(4, August), 38–41.
- Vincent K Chong; Karming Chong. (2002). Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: a structural equation modeling approach. *Behavioral Research in Accounting*, 14(1), 65–86.

Xiao-zhong, Z. Y. (2015). Effects of Information Asymmetry and Managers ' Performance on Budgetary Slack. *International Conference on Management Science & Engineering*, 1336–1342.

Yilmaz, E., & Özer, G. (2011). The effects of environmental uncertainty and budgetary control effectiveness on propensity to create budgetary slack in public sector. *African Journal of Business Management*, 5(22), 8902–8908.