

# **PENINGKATAN KOMITMEN ORGANISASI MELALUI INFORMASI ASIMETRI, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN PARTISIPASI PENGANGGARAN SERTA DAMPAKNYA PADA TIMBULNYA SENJANGAN ANGGARAN**

(Studi Empiris pada Koperasi Karta Jaya Semarang)

**DHEASEY AMBONINGTYAS SE MM**

Dosen - Program Studi Manajemen

Fakultas Ekonomika dan Bisnis - Universitas Pandanaran Semarang

## **ABSTRACT**

With the rapid change in the era of globalization, the Cooperative of Karta Jaya Semarang should be able to compete and stay ahead in business so the managers are able to plan the budget carefully, as a result the cooperative activities can be run in an integrated and focused to achieve the set goals. The underlying problem in Cooperatives of Karta Jaya Semarang is that its budgetary slack occurred very significantly between the budget and the realization of the existing operational costs.

The purpose of the study is to test empirically the effect of asymmetry information, uncertainty of the environment and budgetary participation toward the budgetary slack through the organization's commitment at the Cooperative of Karta Jaya Semarang. In this study, the population is 38 functional managers who work in several branches in Cooperatives of Karta Jaya Semarang. Looking at the total population is only 38 respondents, so it is eligible to serve all as a sample. Consequently, this research is called census research; it is because the terms of the study area includes only areas or subjects that are very narrow. The statistical analysis in this study is a structural equation modeling (SEM) and Partial Least Square method.

Based on test results, it shows that asymmetry information has no effect on the organization's commitment at the Cooperative of Karta Jaya Semarang, meaning that the high asymmetry information performed by the managers of cooperatives showed low support of managers for organizations that does not affect the strong commitment to the organization. Environmental uncertainty negatively affects organizational commitment, meaning that the higher the manager's inability to predict an uncertain of the environment, it suggests that managers' commitment to the organization showed a decrease. Budgetary participation does not affect organizational commitment, which means that the lower the involvement of managers in the preparation of the budget, it does not affect the manager's commitment to the organization. Organizational commitment can be an intervening variable among asymmetry information and the budgetary slack, environmental uncertainty and the budgetary slack as well as budgetary participation and the budgetary slack. Organizational commitment negatively affects the budgetary slack.

Keywords: Asymmetry Information, environmental uncertainty and budgetary participation, organizational commitment and budgetary slack

## **I. PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang Masalah**

Senjangan anggaran (*slack*) didefinisikan sebagai besaran dimana para manajer dengan sengaja memasukkan sumber daya yang berlebihan ke dalam anggaran, atau dengan sadar tidak menyatakan kemampuan produktif yang sesungguhnya (Young, 1985 dalam Asri dan Adisaputro, 2003). Senjangan anggaran timbul apabila manajer sengaja

menetapkan pendapatan terlalu rendah atau menetapkan biaya terlalu besar. Setiap tindakan tersebut menyebabkan manajer lebih mudah untuk mencapai anggaran yang ditetapkan dan tidak mendorong untuk bekerja semaksimal mungkin, karena senjangan anggaran menyebabkan kerugian bagi koperasi sehingga kesalahan-kesalahan tersebut perlu dihindari. Perkiraan yang bias ini dapat mengurangi efektivitas anggaran didalam perencanaan dan pengawasan

organisasi (Waller, 1988 dalam Lestari, 2000).

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa senjangan (*slack*) anggaran dipengaruhi oleh beberapa faktor, termasuk besarnya peran atau partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran. Alasan mendasar keterkaitan banyak ahli untuk mempelajari evaluasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan disebabkan oleh adanya kaitan yang langsung dan positif dengan hasil kerja (*outcomes*) yang sangat didambakan oleh kedua belah pihak, yaitu karyawan dan pengusaha (Mowday dkk, 1979 dalam Meiyanto dan Santhoso, 1999). Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan (*slack*) anggaran menurut peneliti ada yang menghasilkan pengaruh positif dan ada juga yang menghasilkan negatif. Pengaruh positif dan signifikan seperti yang dilakukan oleh Brownell dan Mc Innes (1986), untuk pengaruh yang positif tapi tidak signifikan seperti yang dilakukan oleh Supomo dan Indriantoro (1998) sedang pengaruh negatif ditemukan oleh Bryan dan Locke (1967).

Koperasi Karta Jaya Semarang yaitu koperasi yang mempunyai banyak cabang Jawa Tengah. Dengan perubahan yang pesat pada era globalisasi, maka Koperasi Karta Jaya Semarang harus mampu bersaing dan tetap unggul dalam menjalankan usahanya. Dengan perubahan yang pesat tersebut, maka dibutuhkan manajer harus mampu merencanakan anggaran dengan cermat agar kegiatan-kegiatan koperasi dapat berjalan secara terpadu dan terarah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Hal yang melatarbelakangi permasalahan adalah pada Koperasi Karta Jaya Semarang mengalami senjangan anggaran (*slack*) yang terlalu signifikan antara anggaran dan realisasi biaya operasional yang ada. Sehingga,

mengakibatkan kinerja perusahaan kurang optimal didalam pencapaian laba. Adapun dampak dari terjadinya selisih yang disebabkan karena faktor biaya operasional, tingkat suku bunga, piutang yang tak tertagih (kredit macet) akan mempengaruhi laba yang diinginkan pihak manajemen.

### **Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di muka, dapat diketahui bahwa masalah yang dihadapi oleh Koperasi Karta Jaya Semarang adalah menurunnya sisa hasil usaha yang diperoleh. Menurunnya sisa hasil usaha tersebut disebabkan karena terjadi selisih antara biaya yang dianggarkan dengan realisasinya sehingga berdampak pada laba yang diperoleh. Timbulnya senjangan anggaran tersebut diduga disebabkan karena adanya informasi yang bias yang diberikan, kondisi lingkungan yang tidak pasti serta kurangnya partisipasi pihak manajer lini dalam penyusunan anggaran, sehingga pihak koperasi perlu mengambil kebijaksanaan agar lebih meminimalisasi terjadinya senjangan anggaran yaitu dengan memperkecil informasi asimetri di tengah lingkungan yang tidak pasti serta meningkatkan partisipasi manajer lini dalam penyusunan anggaran. Untuk itu, pihak manajer lini harus dapat melakukan upaya agar timbulnya senjangan anggaran tersebut dapat diperkecil. Berdasarkan permasalahan tersebut, maka pertanyaan yang diajukan dalam penelitian ini adalah apakah informasi asimetri, ketidakpastian lingkungan dan partisipasi penganggaran mempunyai pengaruh terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi pada Koperasi Kartajaya Semarang ?

## Tujuan Penelitian

Tujuan yang diharapkan dalam penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris pengaruh informasi asimetri, ketidakpastian lingkungan dan partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi pada Koperasi Kartajaya Semarang

## TINJAUAN PUSTAKA

### Teory Agency

*Agency* theory menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998) dalam Latuheru (2005). Jika bawahan (*agent*) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka.

Teori keagenan telah digunakan untuk menjelaskan perilaku senjangan dalam proses anggaran. Teori keagenan memfokuskan bagaimana cara membuat desain kontrak insentif yang dapat digunakan untuk memaksimalkan laba dihubungkan dengan : asimetri informasi antara agen dan *principal*, kesesuaian pendapatan pribadi oleh agen, dan ketidakpastian lingkungan yang berakibat pada hasil keputusan agen (Choudhury, 1985) dalam Ramdeen *et.al* (2006).

Senjangan dapat terjadi ketika manager ikut serta dalam pemakaian hadiah diluar gaji secara berlebihan atau kecenderungan untuk menyusutkannya. Senjangan barangkali ”menyusutkan”

perilaku dari agen (Baiman, 1982) dalam Ramdeen *et.al* (2006). Teori keagenan mendukung empat variabel utama dalam studi ini. Senjangan anggaran merupakan variabel terikat. Interaksi variabel bebas (partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan asimetri informasi) dievaluasi dampaknya terhadap senjangan anggaran (Ramdeen *et.al*, 2006).

### Senjangan Anggaran

Young (1985) dalam Marwan (2003) mendefinisikan *slack* anggaran sebagai besaran dimana para manajer dengan sengaja memasukkan sumber daya yang berlebihan ke dalam anggaran, atau dengan sadar tidak menyatakan kemampuan produktif yang sesungguhnya. Penciptaan *slack* anggaran utamanya dapat dihubungkan pada tendensi para manajer untuk mengendalikan sumber daya, aspirasi para manajer dan ketidakpastian yang melingkupi departemen. Dengan demikian, permintaan anggaran para manajer dapat merefleksikan baik kebutuhan organisasional maupun ambisi individual (Hopwood, 1974 dalam Marwan, 2003). Jumlah yang diminta sering berdampak penting pada jumlah yang diterima, sehingga hal tersebut nantinya akan berimbas pada pengendalian dan pada akhirnya juga berimbas terhadap sumber daya organisasional, dimana permintaan tersebut merupakan strategi mereka dalam proses negosiasi untuk memasukkan kepentingan mereka melebihi kebutuhan ekonomi organisasional dalam jangka pendek, sehingga memasukkan motif-motif personal seperti : status, pengakuan dan pengembangan diri.

Menurut Kenis dalam Ratnawati (2004), anggaran memiliki beberapa dimensi *goal characteristics* yang

dipengaruhi oleh gaya penyusunannya, dimensi tersebut meliputi:

- a. Partisipasi penyusunan anggaran.  
Yaitu tingkat para manajer berpartisipasi dalam menyiapkan anggaran dan mempengaruhi sasaran anggaran dari pusat pertanggungjawaban mereka. Partisipasi dalam penetapan sasaran anggaran mendorong para manajer untuk mengidentifikasi sasaran, menerima sasaran secara penuh dan bekerja ke arah penetapan sasaran.
- b. Kejelasan sasaran anggaran.  
Dalam dimensi ini sasaran anggaran dinyatakan khusus dan jelas dimengerti. Penetapan sasaran anggaran secara lebih khusus lebih produktif dari pada mendorong karyawan untuk melaksanakan yang terbaik bagi perusahaan. Sasaran yang disengaja dan teratur akan mengatur perilaku. Penetapan sasaran yang tidak jelas dapat menimbulkan kekacauan, ketegangan, dan ketidakpuasan karyawan.
- c. Umpan balik anggaran  
Umpan balik sasaran anggaran yang dicapai merupakan variabel motivasional yang penting. Jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil usaha mereka, maka mereka tidak merasakan keberhasilan atau kegagalan dan tidak ada insentif untuk mencapai kinerja yang lebih tinggi, sehingga akhirnya menjadi tidak puas.
- d. Evaluasi anggaran  
Dalam evaluasi anggaran selisih dari anggaran ditelusur melalui kepala departemen masing-masing dan digunakan untuk mengevaluasi kinerja mereka. Penilaian kinerja dengan menggunakan anggaran cenderung mempengaruhi perilaku sikap dan kinerja anggota organisasi.

Satu pendekatan positif (yang berkenaan dengan hukuman) dapat menimbulkan motivasi yang lebih rendah serta sikap negatif, sedangkan pendekatan suportif menghasilkan sikap dan perilaku positif.

- e. Tingkat kesulitan sasaran anggaran  
Sasaran anggaran berkisar dari yang paling longgar dan mudah dicapai kemudian ke sasaran anggaran yang sangat sulit dan sasaran anggaran yang tidak dapat dicapai. Sasaran yang mudah dicapai tidak menimbulkan tantangan pada anggota organisasi dan punya pengaruh motivasional yang kecil, sedang sasaran anggaran yang sulit dan bahkan tidak dapat dicapai dapat menimbulkan kegagalan, tingkat aspirasi yang lebih rendah dan penolakan sasaran oleh anggota organisasi.

### **Hubungan Informasi Asimetri dengan Komitmen Organisasi**

Informasi asimetri dapat menyebabkan senjangan anggaran, bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Informasi asimetri merupakan informasi pribadi yang dimiliki oleh manajer yang timbul saat bawahan memiliki informasi yang relevan menuju proses pengambilan keputusan yang berhubungan dengan penganggaran. Untuk memperoleh informasi, maka dibutuhkan informasi yang relevan dan tidak bias, sedangkan untuk informasi yang tidak bias maka dibutuhkan dukungan yang kuat dari pihak manajer sehingga akan mempengaruhi komitmen manajer terhadap organisasi. Bawahan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap perusahaan akan berpikir positif untuk memihak pada organisasi dengan tidak

memberikan informasi yang bias, karena bawahan yang mempunyai komitmen yang tinggi pada organisasi menginginkan tujuan organisasi berjalan sesuai dengan yang direncanakan sehingga memihak organisasi (Lowe dan Shaw, 1968 dalam Hariyanti, 2001). Bagi tujuan perencanaan, anggaran yang dilaporkan seharusnya sama dengan kinerja yang diharapkan. Seorang bawahan memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh atasannya, jika informasi yang disampaikan kepada atasannya merupakan informasi yang bias maka hal itu menunjukkan bahwa komitmen manajer kurang terhadap organisasi. Berdasarkan penelitian yang dilakukan Yulia Fitri (2004) bahwa informasi asimetri mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap komitmen organisasi sehingga menyebabkan timbulnya senjangan anggaran, maka penulis menduga bahwa :

**H<sub>1</sub> : Informasi asimetri berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi**

### **Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Komitmen Organisasi**

Ketidakpastian lingkungan tinggi didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan manajer untuk memprediksi lingkungan secara akurat. Menurut Duncan (Ivan Yuwono, 1999) bahwa di lingkungan ketidakpastian rendah, individu dapat memprediksi keadaan sehingga dapat menentukan langkah untuk membantu organisasi menyusun rencana yang akurat. Kemampuan untuk menganalisis dan memprediksi lingkungan yang berbeda-beda akan menimbulkan persepsi yang berbeda pula dari manajer dan bawahan terhadap ketidakpastian lingkungan yang

mereka hadapi. Semakin tinggi ketidakmampuan manajer dalam memprediksi lingkungan yang tidak pasti, maka menunjukkan bahwa komitmen manajer terhadap organisasi rendah. Ketika ketidakpastian lingkungan meningkat, maka dibutuhkan tingginya komitmen manajer terhadap organisasi yaitu dengan membutuhkan informasi agar keputusan yang diambil dapat efektif. Alasan dipilihnya ketidakpastian lingkungan karena tingkat ketidakpastian yang dihadapi bawahan dalam lingkungan organisasi mempunyai implikasi yang penting dalam meningkatkan komitmen manajer terhadap organisasi (Yuwono, 1999).

**H<sub>2</sub> : Ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi**

### **Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Komitmen Organisasi**

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh pihak yang membawa efek dimasa yang akan datang bagi mereka yang memuat keputusan (Berker et al, 1978 dalam Lestari, 2000). Penyusunan anggaran melibatkan berbagai lapisan manajemen, hal tersebut dilakukan agar partisipasi yang diberikan dalam penyusunan anggaran dapat memberikan ketepatan dalam pelaksanaannya nanti. Partisipasi dalam penyusunan anggaran diperlukan dengan harapan manajemen lapisan bawah dapat memberikan informasi yang sesuai untuk tercapainya suatu tujuan, sehingga anggaran tidak hanya dibuat oleh manajemen atas yang mungkin akan sulit dilaksanakan karena tidak sesuai dengan kemampuan yang sesungguhnya. Akan tetapi, partisipasi yang tinggi dalam menyusun anggaran harus didukung dengan tingginya komitmen terhadap organisasi sehingga

jangan sampai menimbulkan adanya senjangan anggaran, terutama karena manajemen menengah atau bawah ingin mengejar bonus sehingga anggaran yang dibuat sangat mudah untuk dicapai. Semakin tinggi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin tinggi pula komitmen manajer terhadap organisasi. Hal ini sesuai pernyataan Lukka (1988) dalam Yulia Fitri (2004) berpendapat bahwa komitmen yang tinggi menjadikan manajer bawah dan menengah peduli dengan nasib organisasi dan menjadikan organisasi ke arah yang lebih baik, sehingga dalam berpartisipasi membuat anggaran mereka akan memberikan yang terbaik untuk organisasi demi tercapainya tujuan organisasi. Hal ini didukung oleh penelitian Yulia Fitri (2004) bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap terjadinya *slack* anggaran melalui komitmen organisasi.

**H<sub>3</sub> : Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi**

### **Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Senjangan Anggaran melalui Komitmen Organisasi**

Komitmen yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. Semakin tinggi komitmen organisasi yang dimiliki manajer bawah dan menengah terhadap perusahaan, maka akan mengurangi terjadinya informasi asimetri sehingga timbulnya senjangan anggaran dapat dihindari. Christensen (1982) dan Baiman & Lewis (1989) dalam Ramdeen, et.al (2006) berasumsi bahwa manajer bawah berusaha melakukan senjangan dalam anggarannya jika

informasi asimetri tinggi. Akan tetapi, Penno (1984) dan Waller (1988) menerangkan bahwa jika informasi asimetri rendah, agen akan memiliki keinginan untuk mengembangkan senjangan, tetapi tidak memberikan jaminan keamanan terhadap anggarannya. Manajer yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha mempergunakan informasi yang dimiliki untuk kepentingan organisasi agar tidak terjadi senjangan anggaran. Ketika manajer bawahan memberikan informasi bias, yaitu dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran yaitu dengan melaporkan anggaran di bawah kinerja yang diharapkan (Schiff dan Lewin, 1970) dalam Fitri (2004). Berdasarkan kajian tersebut, maka penulis menduga bahwa :

**H<sub>4</sub> : Informasi asimetri berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi**

### **Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran melalui Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al., 1979 dalam Setiani, 2002). Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi walaupun dalam kondisi lingkungan yang tidak pasti, maka akan memiliki pandangan yang positif dan

lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi sehingga timbulnya senjangan anggaran anggaran. Seseorang merasakan ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*) jika ia merasakan bahwa lingkungan organisasi tidak dapat diprediksi, artinya seseorang tidak paham bagaimana komponen terhadap tindakan apa yang harus dilakukan dalam menghadapi dinamika para pemasok, pesaing, pelanggan, konsumen dan lain sebagainya, atau manajer merasa tidak pasti terhadap kemungkinan perubahan lingkungan yang relevan, seperti perubahan teknologi, demografi dan lain-lain maka hal itu akan mempengaruhi komitmen terhadap organisasi dan timbulnya senjangan anggaran juga akan meningkat (Miliken 1987, dalam Setiani, 2002).

**H<sub>5</sub> : Ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi**

#### **Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Senjangan Anggaran melalui Komitmen Organisasi**

Naik atau turunnya senjangan anggaran tergantung pada apakah individu memilih untuk mengejar kepentingan diri sendiri atau justru bekerja untuk kepentingan organisasi (Nouri dan Parker, 1996) dalam Latuheru (2005). Komitmen yang tinggi menjadikan manajer bawah dan menengah peduli dengan nasib perusahaan dan menjadikan perusahaan ke arah yang lebih baik, sehingga dalam berpartisipasi membuat anggaran mereka akan memberikan yang terbaik untuk perusahaan demi tercapainya tujuan perusahaan. Menurut Baiman (1982) dalam Yulia Fitri (2004), bawahan yang berpartisipasi akan terdorong untuk

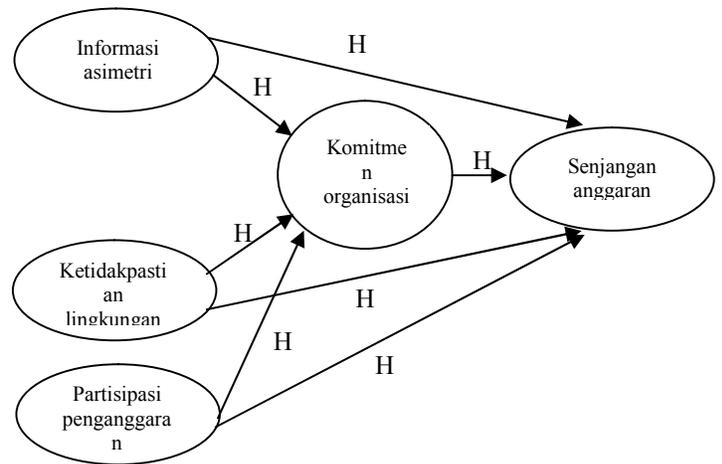
membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun lebih akurat. Menurutnya, bawahan yang mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal akan melaporkan informasi tersebut kepada atasan. Individu yang berkomitmen tinggi akan mendahulukan kepentingan organisasi (Pinder, 1984) serta berusaha agar organisasi lebih produktif dan *profitable* (Luthans, 1998). Kurangnya partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran memberikan peluang bagi bawahan untuk melakukan senjangan anggaran demi kepentingan pribadi mereka jika komitmen manajer bawah dan menengah pada tingkat yang rendah. Tingkat komitmen organisasi seseorang dapat mempengaruhi keinginan mereka untuk menciptakan senjangan anggaran pada partisipasi penganggaran (Latuheru, 2005). Ketika partisipasi rendah, harapan bawahan untuk melakukan senjangan terhadap anggaran dibatasi, sehingga senjangan anggaran juga rendah, sehingga dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap senjangan (*slack*) anggaran. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan Brownell (1982) dalam Supomo dan Indriantoro (2001) bahwa peranan dari manajer terhadap partisipasi dalam penyusunan anggaran sangat penting dilakukan guna menghindari terjadinya *slack* anggaran. Berdasarkan kajian tersebut, maka penulis menduga :

**H<sub>6</sub> : Partisipasi penganggaran berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran melalui Komitmen Organisasi**

## Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik demi kepentingan organisasi apabila mengetahui perbedaan dalam penyusunan anggaran. Komitmen organisasi menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday dkk, 1979 dalam Setiani, 2002). Komitmen organisasi yang kuat dalam diri individu akan menyebabkan individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. Manajer yang memiliki tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha memperkecil terjadinya senjangan anggaran (Mowday dkk, 1979 dalam Darlis, 2002). Semakin tinggi komitmen manajer terhadap organisasi dalam penyusunan anggaran maka akan semakin rendah timbulnya senjangan anggaran yang dilakukan para manajer dalam menyusun anggaran. Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nouri (1994) dan Yulia Fitri (2004), dimana komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap senjangan anggaran, maka dalam penelitian ini, maka penulis menduga bahwa :

**H<sub>7</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap senjangan anggaran**



## Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah manajer fungsional yang bekerja di beberapa cabang di Koperasi Karta Jaya Semarang sebesar 38, terdiri dari :

**Tabel 1**  
**Kelompok Manajer Fungsional (Sampel) Koperasi Karta Jaya Semarang**

No.	Kantor Cabang	Jml Manajer Fungsional
1.	Kantor Pusat Semarang	14
2.	Koperasi Cabang Magelang	9
3.	Koperasi Cabang Salatiga	8
4.	Koperasi Cabang Purwokerto	7
Total		38

Melihat jumlah populasi hanya sebesar 38 responden, maka jumlah populasi tersebut layak untuk semua dijadikan sebagai sampel sehingga penelitian ini adalah penelitian sensus, hal itu karena ditinjau dari wilayahnya penelitian ini hanya meliputi daerah atau subyek yang sangat sempit. Sehingga peneliti merasa perlu untuk meneliti secara keseluruhan tanpa harus mengambil sampel dalam jumlah tertentu (Arikunto, 2007).

## Teknik Analisis Data

### Analisis Deskriptif

#### a. Deskripsi Karakteristik Responden

Deskriptif karakteristik responden tersebut menjelaskan tentang gambaran umum responden, seperti jenis kelamin, umur responden, pekerjaan dan pendidikan terakhir responden.

#### b. Deskripsi Variabel Penelitian

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran terhadap data-data pada variabel penelitian yang kita gunakan dalam penelitian. Dalam hal ini dijelaskan dengan menggunakan variabel-variabel penelitian dan dijelaskan dengan menggunakan prosentase atas jawaban dari responden penelitian.

### Analisa data kuantitatif

Analisis kuantitatif yaitu analisis data yang berdasarkan data-data statistik dimana pengumpulan, pengolahan, penyajian dan penganalisaan data diketahui melalui perhitungan tertentu. Untuk mendukung analisis kuantitatif pada penelitian ini digunakan alat analisis *Structural Equation Modelling* (SEM) dengan metode alternative Partial Least Square ***Structural Equation Modelling*** dengan Metode Alternative Partial Least Square

Untuk menganalisis data dalam penelitian ini digunakan Analisis *Partial Least Squares* (PLS) adalah tehnik statistik multivarian yang melakukan perbandingan antara variabel endogen / dependen / terikat berganda dan variabel eksogen / independen / bebas berganda. PLS adalah salah satu metode statistika *The Structural Equation Modelling* (SEM) berbasis varian yang didesain untuk menyelesaikan regresi berganda ketika terjadi permasalahan spesifik pada data seperti ukuran sampel penelitian

kecil, adanya data yang hilang (*missing values*) dan multikolinearitas.

*Partial Least Square* (PLS) mempunyai banyak kelebihan, seperti yang dikemukakan Jogiyanto dan Willy abdillah (2009) seperti :

1. Mampu memodelkan banyak variabel dependen dan variabel independen (model kompleks)
2. Mampu mengelola masalah multikolinearitas antar variabel independen
3. Hasil tetap kokoh walaupun terdapat data yang tidak normal dan hilang
4. Menghasilkan variabel lain independen secara langsung berbasis *cross product* yang melibatkan variabel lain dependen sebagai kekuatan prediksi.
5. Dapat digunakan untuk pada sampel kecil
6. Tidak dapat mensyaratkan data berdistribusi normal
7. Dapat digunakan pada data dengan tipe skala berbeda yaitu nominal, ordinal dan kontinu.

## HASIL PENELITIAN

### OUTER MODEL

#### a. Uji *Convergent Validity*

Model pengukuran dengan indikator reflektif dievaluasi dengan *convergent* untuk *block* indikator. Indikator dikatakan valid diukur dengan *convergent validity*. Indikator dengan jumlah variabel laten dikatakan valid dengan *convergent validity* nilai *loading* 0.5.

Berdasarkan hasil uji validitas instrumen dari kelima indikator informasi asimetri menunjukkan bahwa pada masing-masing indikator mempunyai nilai lebih besar dari *nilai loading* lebih besar dari 0,5. Dengan hasil tersebut maka dapat disimpulkan

bahwa dari 31 instrumen, hanya 2 yang tidak memenuhi kelayakan.

**b. Composite Reliability**

**Tabel 2**  
**Uji Reliabilitas**

Variabel	Composite Reliability	Kriteria
Informasi asimetri	0,920	0.70
Ketidakpastian lingkungan	0,925	0.70
Partisipasi penganggaran	0,970	0.70
Komitmen organisasi	0,933	0.70
Senjangan anggaran	0,876	0.70

Dengan melihat tabel di atas, terlihat bahwa nilai *Composite Reliability* lebih besar dari 0,70. Artinya indikator yang mengukur konstruk menunjukkan hasil yang memuaskan yaitu lebih besar dari nilai standarisasi sebesar 0,70. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa informasi asimetri, ketidakpastian lingkungan, partisipasi penganggaran, komitmen organisasi dan senjangan anggaran dapat memberikan hasil relatif sama bila dilakukan pengukuran kembali pada subyek yang sama.

**INNER MODEL**

**Pengaruh Informasi asimetri, Ketidakpastian lingkungan dan Partisipasi penganggaran terhadap Komitmen organisasi**

**Tabel 3**  
**Persamaan Model I**

	original sample estimate	mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
x1 -> y1	-0,089	-0,022	0,163	0,550
x2 -> y1	-0,386	-0,358	0,105	3,688
x3 -> y1	-0,067	-0,390	0,182	0,367

**Pengaruh Informasi Asimetri terhadap Komitmen organisasi**

Berdasarkan hasil output, diperoleh nilai T statistik untuk pengaruh informasi asimetri terhadap komitmen organisasi sebesar 0,550, sehingga nilai T statistik < 1,96. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa pada pengujian tersebut menolak hipotesis pertama, artinya bahwa tidak ada pengaruh informasi asimetri terhadap komitmen organisasi. Dapat diartikan bahwa tingginya informasi asimetri yang dilakukan oleh para manajer koperasi, maka menunjukkan rendahnya dukungan manajer terhadap organisasi sehingga tidak mempengaruhi kuatnya komitmen manajer terhadap organisasi. Hal ini dapat saja terjadi karena informasi yang diberikan hanya semata-mata karena faktor lain seperti gaji atau keuntungan-keuntungan lain sehingga informasi atau laporan yang disajikan terlihat baik walaupun sebenarnya laporan tersebut bias. Hal ini sesuai pernyataan Meyer (2000) dalam Setiani (2002) bahwa komitmen seseorang terhadap organisasi muncul disebabkan karena karyawan tersebut tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan lain, dengan kata lain, dia membutuhkan (*need to*).

Untuk memperoleh informasi, maka para manajer dengan sengaja membuat informasi yang tidak relevan sehingga menyebabkan informasi tersebut bias, sehingga hal itu tidak dibutuhkan komitmen atau dukungan yang kuat dari pihak manajer dalam penyusunan anggaran. Dalam hal ini biasanya informasi dari manajer menengah dalam penyusunan anggaran hanya faktor ingin dipuji atau mendapat penghargaan (asal bapak senang) bukan

karena komitmen yang tinggi dari manajer terhadap organisasi.

### **Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Komitmen organisasi**

Pada pengujian hipotesis kedua antara ketidakpastian lingkungan terhadap komitmen organisasi diperoleh hasil bahwa, diperoleh nilai T Statistik sebesar 3,688 sehingga telah melebihi batas kriteria sebesar 1,96. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa terdapat pengaruh negatif antara ketidakpastian lingkungan terhadap komitmen organisasi. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa semakin tinggi ketidakmampuan manajer dalam memprediksi lingkungan yang tidak pasti, maka menunjukkan bahwa komitmen manajer terhadap organisasi menunjukkan penurunan. Menurut Duncan (Ivan Yuwono, 1999) bahwa di lingkungan ketidakpastian rendah, individu dapat memprediksi keadaan sehingga dapat menentukan langkah untuk membantu organisasi menyusun rencana yang akurat. Semakin tinggi ketidakmampuan manajer dalam memprediksi lingkungan yang tidak pasti, maka menunjukkan bahwa komitmen manajer terhadap organisasi rendah. Begitu sebaliknya, ketika ketidakpastian lingkungan meningkat, maka dibutuhkan tingginya komitmen manajer terhadap organisasi yaitu dengan membutuhkan informasi agar keputusan yang diambil dapat efektif.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian M. Nasir Rahmadi (2008) bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi, akan tetapi penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Ivan Yuwono (2008) bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen

organisasi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap *slack* anggaran.

### **Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Komitmen Organisasi**

Berdasarkan hasil pengujian, maka diperoleh nilai T Statistik untuk variabel partisipasi penganggaran sebesar  $0,367 < 1,96$ . Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi pada Koperasi Karta Jaya Semarang. Penjelasan tersebut dapat diartikan bahwa semakin rendah keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran, maka tidak mempengaruhi komitmen manajer terhadap organisasi. Hal ini terjadi karena manajer kurang terlibat dalam penyusunan anggaran, sehingga komitmennya pada organisasi. Manajer hanya terlibat dalam penyusunan anggaran disebabkan karena faktor lain, seperti gaji atau keuntungan-keuntungan lain yang diinginkan para manajer sehingga keterlibatan yang dilakukan oleh manajer hanya untuk mencari sesuatu yang diinginkan oleh manajer bukan karena komitmen manajer terhadap organisasi. Menurut pernyataan Robbins (2000) bahwa *continuance commitment*, muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan lain, dengan kata lain, dia membutuhkan (*need to*).

**Pengaruh Informasi asimetri, Ketidakpastian lingkungan, Partisipasi penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan anggaran**

**Tabel 4**

**Persamaan Model II**

	original sample estimate	mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
x1 -> y2	0,357	0,354	0,111	2,661
x2 -> y2	0,294	0,320	0,119	2,401
x3 -> y2	-0,351	-0,326	0,098	2,046
y1 -> y2	-0,390	-0,410	0,101	2,525

Dari persamaan tersebut di atas menunjukkan bahwa :

- Original sample estimate* untuk variabel informasi asimetri diperoleh nilai parameter positif sebesar 0,357 dan nilai T statistiknya sebesar 3,214 mempunyai arti bahwa semakin tinggi informasi asimetri yang diberikan, maka akan semakin tinggi timbulnya senjangan anggaran.
- Original sample estimate* untuk variabel ketidakpastian lingkungan diperoleh nilai parameter positif sebesar 0,294 dan nilai T statistiknya sebesar 2,469 mempunyai arti bahwa semakin tinggi ketidakmampuan manajer dalam memprediksi lingkungan yang tidak pasti, maka akan semakin tinggi pula timbulnya senjangan anggaran.
- Original sample estimate* untuk variabel partisipasi penganggaran diperoleh nilai parameter negatif sebesar -0,351 dan nilai T statistiknya sebesar 3,595 mempunyai arti bahwa semakin tinggi partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, maka akan semakin menurunkan timbulnya senjangan anggaran.
- Original sample estimate* untuk variabel komitmen organisasi diperoleh nilai parameter negatif sebesar -0,390 dan nilai T statistiknya

sebesar 3,867 mempunyai arti bahwa semakin kuat komitmen manajer terhadap organisasi, maka akan semakin menurunkan timbulnya senjangan anggaran.

**R-Square Predictive Relevante**

*R-square predictive relevante* berfungsi untuk mengukur seberapa baik model konstruk nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Model memiliki *predictive relevance* apabila nilai R-Square > 0, sebaliknya jika nilai R-square ≤ 0 menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance*. Dalam penelitian ini untuk proses penghitungannya dibantu dengan program PLS seperti dijelaskan pada tabel berikut ini :

**Tabel 5**

**R-Square Predictive Relevante**

	R Square
Informasi Asimetri, Ketidakpastian Lingkungan dan Partisipasi Penganggaran Terhadap Komitmen Organisasi	0,147
Informasi Asimetri, Ketidakpastian Lingkungan, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran	0,685

**Tabel 6**

**Hasil Ringkasan Penelitian**

Hipotesis	Keterangan	Hasil Penelitian
H <sub>1</sub>	Pengaruh informasi asimetri terhadap komitmen organisasi	Tidak signifikan
H <sub>2</sub>	Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap komitmen organisasi	Signifikan negatif
H <sub>3</sub>	Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap komitmen organisasi	Tidak signifikan
H <sub>4</sub>	Pengaruh informasi asimetri terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi	Signifikan positif
H <sub>5</sub>	Pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi	Signifikan positif
H <sub>6</sub>	Pengaruh partisipasi penganggaran terhadap senjangan anggaran melalui komitmen organisasi	Signifikan negatif
H <sub>7</sub>	Pengaruh komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran	Signifikan negatif

### **Implikasi Manajerial**

Informasi asimetri merupakan Informasi pribadi yang dimiliki oleh manajer yang timbul pada saat bawahan memiliki informasi yang relevan menuju proses pengambilan keputusan yang berhubungan dengan penganggaran. Penentuan anggaran yang tepat mungkin tidak mudah dan akan menjadi masalah apabila manajer bawah dan menengah memiliki informasi yang lebih baik dibandingkan dengan informasi yang dimiliki oleh manajer atas. Ketika bawahan memberikan informasi bias dari informasi pribadi mereka, dengan membuat anggaran yang relatif lebih mudah dicapai, sehingga terjadilah senjangan anggaran (Schiff dan Lewin, 1970). Hal ini mungkin disebabkan karena tingginya komitmen manajer bawahan hanya untuk mendapatkan penghargaan (*reward*) sehingga informasi yang diberikan hanya semata-mata agar informasi tersebut terlihat bagus dimata pimpinan (asal bapak senang) sehingga timbulnya senjangan anggaran dibuat semakin rendah. Untuk itu upaya yang dilakukan yaitu dengan adanya keinginan dari manajer untuk membantu organisasi, dan adanya anggapan bahwa organisasi tempat bekerja merupakan organisasi yang baik, mau menerima jenis penugasan dari organisasi, mempunyai kesamaan dengan organisasi, dan bangga terhadap organisasi. Faktor-faktor lainnya dalam mengurangi timbulnya senjangan anggaran adalah perusahaan memberikan peluang kerja, ketepatan memilih organisasi, kepedulian manajer terhadap organisasi, dan anggapan manajer bahwa organisasinya lebih baik dibandingkan pesaing perlu ditingkatkan. Dengan adanya komitmen organisasi dari para manajer, maka hal itu akan mendorong tercapainya kinerja manajerial yang

optimal sehingga informasi yang bias rendah dan timbulnya senjangan anggaran juga akan dapat dikurangi.

Hal ini dikuatkan lagi oleh penelitian Christensen (1982), Pope (1984), Young (1985) yang mengungkapkan bahwa dalam partisipasi penganggaran, bawahan dapat menyembunyikan sebagian dari informasi pribadi mereka, yang dapat menyebabkan senjangan anggaran. Salah satu contoh asimetri informasi adalah informasi lokal (Baiman dan Evans 1983; Coughlan dan Schmidt, 1985; Penno, 1984). Informasi asimetri membuat para manajer mempunyai informasi yang lebih detail dan akurat dibandingkan atasan mereka. Dalam penyusunan anggaran, manajer dapat menurut informasi tersebut sehingga manajer lebih leluasa dalam menyusun anggaran yang sesuai dengan kehendak manajer. Adanya informasi yang detail tersebut akan membuat para manajer merancang anggaran dengan tingkat senjangan yang relatif tinggi, sehingga manajer lebih mudah dalam mencapainya. Hal tersebut menunjukkan bahwa asimetri informasi mempunyai dampak penting dalam penyusunan anggaran.

Ketidakpastian lingkungan adalah rasa ketidakmampuan manajer untuk memprediksi sesuatu secara akurat. Manajer sering berada dalam kondisi ketidakpastian bila ia merasa dirinya tidak memiliki informasi yang cukup untuk membuat prediksi secara akurat, atau bila ia merasa bahwa dirinya tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan juga berpengaruh signifikan positif terhadap *slack* anggaran, artinya jika manajer mampu untuk memprediksi secara akurat di tengah kondisi ketidakpastian

lingkungan, maka kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran juga akan meningkat. Hal ini sesuai pernyataan Duncan (1972) dalam Darlis (2002) bahwa salah satu timbulnya senjangan anggaran adalah karena faktor kondisi lingkungan yang tidak pasti. Kemampuan untuk menganalisis dan memprediksi lingkungan yang berbeda-beda akan menimbulkan persepsi yang berbeda-beda dari manajer dan bawahan terhadap ketidakpastian lingkungan yang mereka hadapi. Dengan adanya keyakinan manajer akan metode yang digunakan selama ini adalah yang terbaik dan kemampuan membantu perusahaan serta tingkat kesulitan manajer dalam membuat keputusan yang benar dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran. Faktor lain yang dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran adalah adanya pengaruh atas keputusan yang dibuat, keyakinan manajer dalam bertindak, penyesuaian yang dilakukan manajer terhadap perubahan yang terjadi pada perusahaan, dan pengaruh tindakan manajer terhadap sasaran anggaran. Selain itu faktor kinerja manajer yang bekerja sesuai informasi, mengetahui pendapat orang lain, kesulitan mencapai sasaran anggaran, keyakinan dalam melakukan pekerjaan, dan usaha manajer menghadapi masalah baru juga dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran.

Partisipasi anggaran merupakan suatu proses kerjasama melalui dua atau lebih partisipan dalam pembuatan keputusan yang memiliki pengaruh terhadap masa yang akan datang terhadap apa yang telah diputuskan oleh mereka. Partisipasi melibatkan interaksi yang saling berhadapan antara individu-

individu, atasan dan bawahan, untuk menetapkan anggaran yang dapat diterima oleh kedua belah pihak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap senjangan anggaran, artinya jika partisipasi manajer dalam menetapkan anggaran tersebut lebih ditingkatkan, maka kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran akan meningkat. Dengan adanya keterlibatan manajer dan sikap mau menerima penilaian pimpinan terhadap anggaran yang diajukan dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran. Selain itu adanya permintaan pendapat pimpinan tentang anggaran, serta pengaruh anggaran yang diajukan manajer juga sangat mendukung usaha peningkatan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran. Faktor-faktor lain yang dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran adalah pentingnya usulan anggaran yang diajukan manajer dalam penyusunan anggaran dan seringnya manajer dimintai pendapat penyusunan anggaran oleh pimpinan juga dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran (*Budgetary Slack*). Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, seperti Diana (2001), Lestari (2000), dan Poerwati (2001) bahwa partisipasi anggaran dapat mempengaruhi terjadinya *slack* anggaran.

Komitmen organisasi adalah dukungan yang tinggi dari manajer pada koperasi dan merupakan proses yang terus menerus dimana partisipan organisasi memberikan perhatiannya pada organisasi, keberhasilan dan kesejahteraan yang berlangsung terus menerus. Komitmen organisasi bisa

tumbuh disebabkan manajer memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada dalam organisasi serta tekad di dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap senjangan anggaran (*Budgetary Slack*), artinya jika komitmen manajer terhadap perusahaan tersebut lebih ditingkatkan, maka kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran juga akan meningkat. Dengan adanya komitmen organisasi dari para manajer, maka hal itu akan mendorong tercapainya kinerja manajerial yang optimal sehingga hal itu dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran (*Budgetary Slack*). Dengan adanya keinginan dari manajer untuk membantu organisasi, dan adanya anggapan bahwa organisasi tempat bekerja merupakan organisasi yang baik akan dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya *slack* anggaran. Selain itu faktor dari manajer yang mau menerima jenis penugasan dari organisasi, mempunyai kesamaan dengan organisasi, dan bangga terhadap organisasi juga dapat meningkatkan kinerja manajerial. Faktor-faktor lain yang mempengaruhi kemampuan manajer dalam memprediksi terjadinya senjangan anggaran adalah koperasi memberikan peluang kerja, ketepatan memilih organisasi, peduli terhadap organisasi, dan anggapan manajer bahwa organisasinya lebih baik dibandingkan pesaing.

#### **Keterbatasan Penelitian**

1. Keterbatasan pada penelitian ini menggunakan jumlah sampel yang

sangat kecil sehingga menghasilkan variasi model pada jumlah *R-square predictive relevante* semakin kecil.

2. Dalam penelitian ini hanya terbatas pada 3 variabel independen, yaitu informasi asimetri, ketidakpastian lingkungan dan partisipasi penganggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel intervening.

#### **Agenda Penelitian Selanjutnya**

1. Sebaiknya pada penelitian berikut lebih memperluas obyek penelitian, seperti seluruh koperasi di Jawa Tengah yang tentunya akan memperoleh jumlah sampel yang lebih banyak sehingga variasi model pada jumlah *Q-square predictive relevante* akan semakin besar.
2. Sebaiknya pada penelitian selanjutnya lebih menambah jumlah variabel, seperti kejelasan sasaran anggaran, kompleksitas tugas, penekanan anggaran dan lain-lain sehingga variabel tersebut lebih luas.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Asri, Marwan dan Adisaputro, Gunawan, 2005, *Anggaran Perusahaan*, BPFE, Yogyakarta
- Anthony, R. N. dan V. Govindarajan. 1998. *Management Control Systems*. Ninth Edition. Boston: McGraw-Hill Co
- Belkaoui, A.R., 2000, *Accounting Theory Fourth Edition*, Business Press, Thompson Learning
- Brownell, Peter & McInnes, M. 1986. "*Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance*". The Accounting Review. Vol. LXI. No. 4. October. pp. 587–600.
- Coryanata. 2006 *Pengaruh Komitmen Organisasional, Kepuasan Kerja, Dan Keperilakuan Etis Terhadap Keinginan Bepindah Profesional Sistem Informasi*.

- Jurnal Bisnis Strategi Vol.14 No.2  
Desember : 181-196.
- Fitri, Yulia, 2004, *Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Universitas Swasta di Kota Bandung)*
- Handayani, Diyah Kartika, 2002, *Pengaruh Moderasi Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Partisipasi dan Slack Anggaran*, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang
- Hansen dan Mowen, 2003, *Akuntansi Manajemen*, Jakarta, Erlangga.
- Hariyanti, 2002, *Pengaruh Komitmen Organisasi, Motivasi dan Perencanaan Strategi terhadap Kinerja Perusahaan*, Tidak dipublikasikan, Universitas Diponegoro, Semarang
- Horngren, Charles T, 2005. *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Erlangga Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang, 2001, *Metodologi Penelitian Bisnis (Untuk Akuntansi dan Manajemen)*, Yogyakarta, BPFE – UGM
- Ivan Budi Y, 1999, “Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran”, *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, vol.1 no 1 April.
- Jacomina H., Salomi, 2001, *Pengaruh Locus of Control Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kepuasan Kerja dan Kinerja Manajerial*, Tesis, Universitas Diponegoro, Semarang
- Latuheru, 2005, *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku)*, *Jurnal Standart Nasional Akuntan*
- Lestari, Utami, 2000, *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack)*, Skripsi UNDIP, Semarang.
- Minarni, 2002, “Analisis Pengaruh Anggaran Partisipatif Terhadap Kemampuan Kinerja Manajerial (Studi Kasus pada PT. Madura Guano Industri)”, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang
- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi II, STIE YKPN, Yogyakarta.
- Nafarin, M., 2000, *Penganggaran Perusahaan*, Salemba Empat, Jakarta
- Nouri, H. 1994. “Using Organizational Commitment and Job Involvement to Predict Budgetary Slack: A Research Note”. *Accounting, Organization and Society*. No. 3. pp. 289-295.
- Novana, Ferta W., 2002, *Analisis pengaruh Partisipasi Anggaran dan Penekanan Anggaran (Budget Emphasis) Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack)*, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang
- Onsi, M. 1973. “Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack”. *The Accounting Review*. Juli. pp. 535-548.
- Poerwati, Tjahjaning, 2001, *Pengaruh penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel Moderating*, Tesis, Universitas Diponegoro, Semarang
- Ratnawati Kurnia, 2004, *Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel*, *Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar*
- Robbins, Stephen P., 2000, *Perilaku Organisasi : Konsep – Kontroversi – Aplikasi*, Jilid 2, PT. Prehallindo, Jakarta
- Setiani, Jacinta Ratri Nur, 2002, “Motivasi Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Komitmen Organisasi dan Kinerja manajerial (Studi Kasus pada PT. Maesindo Masanusa)”, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang
- Simamora, Henry, 2001, *Akuntansi*, PT. Salemba Empat, Jakarta.
- Sukardi, 2002, *Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dengan Kinerja Manajerial : Peran Motivasi Kerja dan Kultur Organisasional Sebagai Variabel Moderating*, Tesis, Universitas Diponegoro, Semarang
- Yudyastuti, Agustina, 2002, *Analisis Pengaruh Komitmen, Strategi Perusahaan, dan Konflik Kepentingan Terhadap Slack Anggaran*, Skripsi, Universitas Diponegoro, Semarang