

PENGARUH SKEMA PEMBERIAN INSENTIF DAN TANGGUNG JAWAB PERSONAL TERHADAP *BUDGETARY SLACK*

Putri Efrilna

Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang

Email: putriefrilna.pe@gmail.com

ABSTRACT

This study is an experimental research to determine the effect of incentive schemes and personal responsibility towards budgetary slack. The population of this study is a student of S1 majoring in Accounting force 2015 State University of Padang. The number of samples that followed the experiment was 80 students. Sampling technique using purposive sampling with sample criteria has passed Management Accounting and Budgeting courses. Data collection using questionnaires and manipulations on the subject of the study. The assumption test is a normality test using Kolmogorov Smirnov and homogeneity test using Levene's Test. Hypothesis test used in this research is Two Ways ANOVA which is accompanied by Post Hoc LSD (Least Significance Different) test.

The results showed that incentive schemes affect the budgetary slack as indicated by the sig value. of $0.006 \leq 0.05$ whereas personal responsibility has no effect on budgetary slack because the significance value of $0.712 \geq 0.05$. This study shows that the inducing slack inducing group will create a larger budgetary slack than the experimental group of truth inducing.

Keywords: Incentives, slack inducing, truth inducing, personal responsibility, and budgetary slack.

A. PENDAHULUAN

Persaingan bisnis pada era globalisasi saat ini semakin ketat, sehingga setiap manajemen dituntut untuk dapat mengelola perusahaannya dengan baik agar tujuan perusahaan dipastikan dapat tercapai. Dengan tercapainya tujuan perusahaan maka tentunya akan dapat membuat setiap perusahaan dapat bertahan dan bersaing demi menjaga kelangsungan usaha perusahaan. Akan tetapi, anggota individu dalam perusahaan mungkin mempunyai tujuan pribadi masing-masing yang tidak selalu konsisten dengan tujuan perusahaan. Perusahaan akan kesulitan berkembang jika tidak ada keselarasan. Oleh karena itu, manajemen dituntut untuk dapat menyelaraskan tujuan tersebut dengan pengendalian manajemen yang baik. Tujuannya adalah untuk memastikan adanya *goal congruence* organisasi yang tinggi. Individu diarahkan untuk

mengambil tindakan yang sesuai dengan kepentingan pribadi mereka sendiri yang sekaligus juga merupakan kepentingan organisasi maupun perusahaan (Agum, 2011).

Salah satu alat manajemen yang memegang peranan penting dalam sistem pengendalian manajemen, terutama dalam perencanaan (*planning*) dan pengawasan (*controlling*) adalah anggaran. Anggaran (*budget*) merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif untuk jangka waktu tertentu dan umumnya dalam satuan uang, tetapi dapat juga dinyatakan dalam satuan barang atau jasa (Nafarin, 2013).

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses

untuk mempersiapkan suatu anggaran. Anggaran selain sebagai rencana finansial dalam bentuk pendapatan dan biaya yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban, juga dapat digunakan sebagai alat komunikasi, motivasional, koordinasi, mendelegasikan wewenang dari atasan kepada bawahan, proses penganggaran dan pengendalian serta evaluasi kinerja (Otley, 1978; Chow *et al.*, 1988; Kenis, 1979; Hofstede, 1968; Fay *et al.*, 1971).

Anggaran disusun agar manajer dapat menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien. Demikian halnya dalam proses penyusunan anggaran tersebut juga harus dibuat secara efektif dan efisien. Anggaran yang dibuat secara efektif akan berpengaruh pada tercapainya tujuan organisasi yang telah ditetapkan, sedangkan keefisienan anggaran berkorelasi terhadap tepatnya pengeluaran biaya yang dikeluarkan organisasi dalam suatu anggaran atau dengan kata lain tidak ada pemborosan didalam anggaran. Partisipasi dalam penyusunan anggaran dinilai dapat meningkatkan keoptimalan anggaran apabila bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan, sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat.

Pentingnya anggaran menyebabkan partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (penganggaran partisipatif) diperlukan karena akan menghasilkan informasi yang lebih baik (Dunk, 1993), akan memberikan kesempatan kepada atasan untuk mendapatkan akses informasi lokal (Baiman, 1982) yang memungkinkan bawahan untuk menginformasikan informasi privat yang mereka miliki. Namun pada kenyataannya, anggaran sebagai alat pengevaluasian sering disalahgunakan oleh bawahan dalam proses penyusunannya (Stede, 2000). Hal ini terjadi bila bawahan ingin kinerjanya dinilai baik oleh atasan dan anggaran dipandang sebagai suatu tekanan untuk mencapai prestasi tersebut (Siegel dan Marconi, 1989). Bawahan cenderung

melakukan berbagai upaya dalam proses penyusunan anggaran untuk melindungi diri dari risiko tidak dicapainya target anggaran sehingga membuat anggaran tersebut mudah dicapai atau melakukan *kebudgetary slack* (*budgetary slack*) (Schiff dan Lewin, 1970; Chow *et al.* 1988; Stede, 2000; Blanchette *et al.* 2002). *Budgetary slack* adalah tindakan *underestimate revenue* atau *overestimate expenditure* yang cenderung dilakukan oleh manajer tingkat bawah dan para bawahan pada saat diberi kesempatan berpartisipasi menyusun anggaran. Tujuan melakukan *budgetary slack* sebenarnya adalah untuk melindungi eksistensi kinerja operasional mereka pada periodemendatang.

Budgetary slack merupakan masalah utama yang sering muncul dalam penyusunan anggaran, hal ini disebabkan karena adanya perbedaan antara jumlah anggaran dan estimasi terbaik perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2005). Dunk dan Nouri (1998) menyatakan bahwa pihak manajemen sebagai penyusun dan juga sekaligus pelaksana dari anggaran tersebut mempunyai kesempatan untuk melakukan tindakan yang mempengaruhi isi dari anggaran yang akan ditetapkan. Disini yang menjadi perhatian adalah ketikakesempatan tersebut digunakan pihak manajemen untuk mencapai keuntungan pribadi, khususnya dalam rangka memperoleh kompensasi atas kinerja anggaran divisinya, seperti yang telah diteliti oleh Dunk dan Nouri (1998).

Sejumlah penelitian yang sudah dilakukan terkait *budgetary slack* pada umumnya mempertimbangkan beberapa faktor dari berbagai sudut pandang baik itu penelitiannya yang berorientasi pada faktor organisasional maupun faktor dari sisi individual. Penelitian mengenai *budgetary slack* yang berorientasi pada faktor organisasional yang pernah diteliti antara lain meliputi partisipasi anggaran (Baerdemaeker & Bruggeman, 2015), budaya organisasi (Falikhatun, 2007), reputasi (Steven, 2002), asimetri

informasi (Young, 1985); (Falikhatun, 2007) dan sistem kompensasi (Chow, Cooper, & Haddad, 1991). Sementara itu, faktor individual yang dimaksud antara lain kapasitas dan nilai-nilai yang dianut seorang individu (Hobson, Mellon, & Steven, 2011); (Puspita, Khoiriyah, & Fuada, 2015); (Maskun, 2009), etika (Steven, 2002); (Douglas & Wier, 2000); (Maskun, 2009) dan *self esteem* (Falikhatun, 2007).

Banyaknya sejumlah penelitian terkait faktor tersebut mengasumsikan bahwa *budgetary slack* masih dipandang sebagai sesuatu yang tidak etis, hal ini menjadi alasan, poin serta alasan penting kenapa masih dilakukan penelitian terkait *budgetary slack*. Namun terkait penelitian kembali akan *budgetary slack* dengan skema pemberian insentif dan tanggung jawab personal masih sangat minim sekali

dilakukan, untuk itu penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran sejumlah faktor mana saja yang berpengaruh sehingga dapat membantu manajer tingkat atas menentukan langkah yang tepat untuk mengurangi *budgetary slack* itu sendiri.

Penelitian ini menggunakan skema pemberian insentif dan tanggung jawab personal sebagai variabel yang akan diuji pengaruhnya terhadap *budgetary slack*. Fenomena yang terjadi pada salah satu perusahaan *finance* seperti PT. BFI Finance Indonesia Tbk, menunjukkan bahwa sistem pemberian insentif berpengaruh dalam setiap penetapan target para karyawan. Hal ini dapat kita lihat pada gaji yang diatribusikan dan insentif yang akan diberikan pada beberapa level sebagai berikut :

Tabel 1: Distribusi Insentif untuk Marketing, SPV, dan CRE BFI Finance

| No. | Job | Gaji | Target / bulan | Insentif |
|-----|-----------------------------------|---------------|-----------------|----------|
| 1. | Marketing | Rp. 1.200.000 | Rp. 150.000.000 | 5% |
| 2. | SPV. Marketing | Rp. 1.950.000 | Rp. 450.000.000 | 7% |
| 3. | Customer Relationship Executif | Rp. 1.950.000 | Rp. 750.000.000 | 10% |

Sumber : wawancara pada CRE BFI 2017

Variabel skema pemberian insentif yang merupakan salah satu faktor dari sisi organisasional dengan variabel tanggung jawab personal yang berasal dari sisi individu akan diuji secara bersamaan terhadap *budgetary slack*. Dari sisi organisasional, skema pemberian insentif merupakan salah satu sarana untuk memotivasi individu di dalamnya. Perusahaan meyakini bahwa dengan adanya sistem pemberian insentif akan dapat mempengaruhi kinerja (prestasi kerja) individu (Puspita, 2014). Perusahaan memberikan insentif dengan tujuan agar bawahan dapat menunjukkan prestasi, diantaranya dalam pencapaian target

anggaran yang ditetapkannya. Selain itu, banyak bawahan lebih menyukai dan meyakini bahwa bayaran mereka dikaitkandengan prestasi kerja masing-masing. Hal ini menimbulkan kepercayaan di kalangan manajer tingkat menengah/bawah, bahwa dengan mencapai anggaran yang ditentukan, kinerja mereka akan dinilai baik oleh atasan.

Ada dua skema yang digunakan dalam menilai kinerja individu dikaitkan dengan target/anggaran yang disusunnya. Skema tersebut meliputi skema *slack inducing* dan skema *truth inducing* (Nugrahani, 2005). Skema *slack inducing*, dalam prakteknya, bertujuan untuk

memotivasi bawahan untuk menciptakan *slack* dalam anggaran dengan membayar bonus/insentif untuk kinerja mereka yang melampaui anggaran. Dengan demikian, skema *slack inducing* memungkinkan bawahan mengaktifkan penalaran moralnya sehingga berfokus pada konflik antara kepentingan pribadi mereka dengan keharusan mereka untuk membuat anggaran yang jujur. Sedangkan skema *truth inducing* bekerja sebaliknya, karena skema ini memiliki kemungkinan kecil untuk dapat mengaktifkan penalaran moral dari bawahan.

Pemilihan variabel *independent* insentif ini penting untuk mengetahui riwayat kinerja dimasa lalu sehingga kita juga akan bisa melihat bagaimana kecenderungan para manajer dalam memilih proyek kepada bawahan, semakin bagus kinerja masa lalunya maka manajer tingkat atas semakin memilih proyek berisiko, akan tetapi sebaliknya, semakin buruk kinerja masa lalu, maka manajer akan memilih proyek yang kurang berisiko. Jika proyek yang dipilih adalah proyek berisiko, maka tingkatan target yang akan capai bawahan semakin sulit, sehingga insentif digunakan sebagai motivasi bawahan dalam setiap pencapaian targetnya.

Faktor individual dalam penelitian ini berfokus pada tanggung jawab personal. *Budgetary slack* dapat menimbulkan dampak negatif baik bagi perusahaan maupun pemerintah seperti dapat mengurangi keefektifan dari anggaran sebagai sebuah alat *control* dan perencanaan suatu organisasi. Dengan terjadinya kelonggaran dalam anggaran maka target yang akan dicapai menjadi mudah, sehingga akan mengurangi motivasi manajemen dalam mempertanggungjawabkan anggarannya dibandingkan jika anggaran disusun berdasarkan informasi yang tidak bias (Nouri and Parker, 1996). Dalam kaitannya dengan penganggaran partisipatif, manajer/bawahan secara personal akan merasa bertanggung jawab

terhadap anggaran yang telah dibuat. Semakin tinggi keterlibatan individu dalam hal ini manajer tingkat bawah, maka semakin tinggi pula tanggung jawab personal mereka untuk melaksanakan keputusan yang dihasilkan bersama tersebut (Brownell, 1982).

Penelitian saat ini kembali menguji pengaruh langsung tanggung jawab personal terhadap *budgetary slack*. Dari hasil penelitian terdahulu yang telah dilakukan juga menunjukkan bahwa skema pemberian insentif yang dirancang dengan baik oleh manajemen akan memperkecil peluang terjadinya *budgetary slack*. Namun sebaliknya, faktor personal yang diteliti, yaitu tanggung jawab personal, tidak terbukti berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Meski demikian, ketika faktor personal tersebut diinteraksikan dengan faktor organisasional (skema pemberian insentif), maka interaksi tersebut menunjukkan pengaruh yang signifikan (Lisa dan Puspita, 2017).

Hal yang menarik adalah ketika hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa skema *truth inducing* justru menciptakan *budgetary slack* yang lebih besar dari pada skema *slack inducing*. Skema insentif *truth inducing* membuat partisipan melakukan *slack* yang lebih besar karena mereka tidak ingin mendapat *penalty* yang berlaku pada sistem insentif *truth inducing*. Hal ini berbeda dengan penelitian sebelumnya dimana skema *truth inducing* justru berpengaruh signifikan dalam mengurangi tingkat *budgetary slack* yang terjadi (Chow, 1991). Sejalan dengan penelitian yang dilakukan Hobson (2011) dimana skema pembayaran insentif dengan skema *slack inducing* mempengaruhi *budgetary slack* lebih besar dibandingkan dengan skema pembayaran *truth inducing*.

Teori keagenan (*agency theory*) memberikan penjelasan mengenai fenomena *budgetary slack* di dalam penyusunan penganggaran partisipatif. Teori keagenan menjelaskan mengenai hubungan antara *agen* (dalam hal ini bawahan serta manajer tingkat bawah) dan

principal (dalam hal ini merupakan manajer puncak). Erni (2005) menjelaskan bahwa di dalam hubungan keagenan terdapat suatu kontrak dimana satu orang atau lebih (*principal*) memerintah orang lain (*agen*) untuk melakukan suatu jasa atas nama *principal* dan memberi wewenang kepada agen untuk membuat keputusan yang terbaik bagi *principal*. Sama halnya dalam konteks penganggaran partisipatif yang berisi hubungan antara manajer puncak yang memberikan wewenang kepada bawahan untuk berpartisipasi menyusun anggaran. Karena kepentingan pribadi, manajer tingkat bawah dan bawahan dengan sengaja menciptakan bias terhadap informasi kebutuhan anggaran sehingga menimbulkan *budgetary slack*. Seperti yang diutarakan Anthony dan Govindarajan (2005), *principal* memiliki kepentingan untuk terus mengembangkan perusahaannya, sedangkan agen memiliki kepentingan pribadinya sendiri untuk mencapai insentif yang ditawarkan *principal* apabila setiap target yang diberikan dapat terpenuhi.

Teori lain yang akan digunakan disini adalah teori kontinjensi, dimana teori ini menjelaskan bahwa adanya kesesuaian pemimpin yang berarti menyesuaikan pemimpin dengan kondisi yang tepat. Secara sederhana teori kontinjensi menekankan terhadap gaya kepemimpinan dan pemahaman situasi yang tepat oleh pemimpin.

Lisa dan Martiah (2017) tidak menggunakan teori keagenan (*agency theory*) dalam pengembangan hipotesisnya sebagai peneliti sebelumnya, namun hanya menggunakan teori kontinjensi. Penelitian yang dilakukanpun masih dalam skala partisipan yang rendah dikarenakan dalam penelitian eksperimennya menggunakan sampel yang terbatas sejumlah 58 orang dimana $n < 80$ orang partisipan / responden. Partisipan ini dipilih secara *purposive sampling* yaitu terdiri dari mahasiswa/i S1 Akuntansi dengan syarat telah lulus dalam mata kuliah

penganggaran dan manajemen bisnis. Keterbatasan jumlah dari sampel tersebut tentunya tidak representatif karena menyebabkan sejumlah hasil penelitian yang dilakukan tidak dapat digeneralisasi pada keadaan populasi yang sebenarnya.

Dengan menginteraksikan faktor tanggung jawab yang dimiliki individu dengan skema pemberian insentif, diharapkan diperoleh manfaat praktis mengenai kombinasi yang mampu menekan terjadinya *budgetary slack*. Selain itu, pengukuran *budgetary slack* dengan pendekatan eksperimen kali ini diharapkan mampu memberikan ukuran nyata dibandingkan penelitian sebelumnya yang umumnya menggunakan instrumen pengukuran yang dikembangkan terdahulu oleh Dunk, 1993. Dalam penelitian ini digunakan instrumen yang terdiri dari 7 tahapan eksperimen yang di adopsi dari penelitian yang telah dilakukan oleh Nugrahani (2005) dan tugas produksi berupa penerjemahan huruf kedalam angka (Puspita, 2014). Berdasarkan uraian latar belakang di atas, peneliti tertarik melakukan penelitian kembali untuk menguji interaksi faktor tanggungjawab yang dimiliki individu dengan skema pemberian insentif, untuk itu peneliti mengambil judul **“Pengaruh Skema Pemberian Insentif dan Tanggung jawab Personal terhadap Budgetary Slack”**.

B. KAJIAN TEORI

1. Teori Agensi

Penjelasan mengenai konsep *budgetary slack* dimulai dari pendekatan *agency theory*. Teori keagenan dapat didefinisikan sebagai konsep yang menjelaskan mengenai kontrak antara satu orang atau lebih yang bertindak sebagai *principal* menunjukkan orang lain sebagai agen untuk melakukan jasa untuk kepentingan *principal* termasuk mendelegasikan kekuasaan dalam pengambilan keputusan (Jensen dan Meckling, 1976). Praktik *budgetary slack* dalam perspektif *agency theory*

dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antara agen dengan principal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki seperti keinginan *subordinat* / bawahan memperoleh insentif yang tinggi dari setiap tercapainya anggaran yang telah dibuat.

Jika agen yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan agen memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan. Keinginan principal tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika dalam melakukan kebijakan pemberian insentif perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan insentif berdasarkan pencapaian anggaran tersebut (Darlis, 2000). Kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya *budgetary slack*

2. Teori Kontinjensi

Teori kontinjensi menyatakan bahwa tidak ada rancangan dan sistem pengendalian yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi organisasi, namun sistem pengendalian tertentu hanya efektif untuk kondisi atau organisasi tertentu (Otley, 1999). Teori kontinjensi menyebutkan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen dan pengendalian yang dapat diaplikasikan secara universal. Teknik akuntansi dan pengendalian yang tepat untuk digunakan bergantung pada keadaan atau faktor-faktor kontinjensi yang mempengaruhi suatu perusahaan (Chenhall, 2003).

Pendekatan kontinjensi ini, memungkinkan adanya variabel-variabel lain yang mempengaruhi *budgetary slack*. Faktor kontinjensi yang dipilih dalam penelitian ini adalah skema

pemberian insentif dan tanggung jawab personal sebagai variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen *budgetary slack*.

3. Anggaran

Anggaran merupakan bagian penting dalam perusahaan atau organisasi. Anggaran adalah sebagai alat pengendalian (Suartana, 2010). Anggaran menurut Suharman (2012) merupakan alat manajemen dalam pembuatan suatu program untuk rencana kegiatan yang digunakan dimasa yang akan datang, yang dinyatakan secara kuantitatif yang dapat digunakan untuk pengorganisasian dan pelaksanaan, pengendalian kegiatan operasional, serta mengevaluasi kinerja manajerial.

Anggaran merupakan salah satu alat perencanaan dan juga alat pengendalian organisasi. Sebagai alat perencanaan, anggaran juga dapat dipakai untuk merencanakan semua aktivitas suatu pusat pertanggungjawaban, agar nantinya pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan apa yang telah diharapkan sebelumnya. Anggaran juga merupakan alat perencanaan manajerial dalam bentuk keuangan. Anggaran tersebut berisikan aktivitas-aktivitas yang akan dilaksanakan selama periode waktu tertentu sebagai acuan ataupun pedoman dalam kegiatan organisasi dan menunjukkan tujuan dari perusahaan itu sendiri.

4. Budgetary Slack

Budgetary slack (senjangan anggaran) merupakan kendala yang paling sering muncul dalam suatu proses penyusunan anggaran, yang mengakibatkan hilangnya estimasi terbaik dari anggaran itu sendiri yang berpengaruh pada kinerja suatu organisasi. Beberapa definisi menjelaskan tentang *budgetary slack*, seperti yang dikemukakan Siegel (1989) "*Slack is difference between resources that are actually necessary to efficiently complete a task and the larger amount of resources that are earmarked for the task*" - "*Budgetary slack exist whenever a manager deliberately under*

estimates revenues or over estimates costs. Either approach increases the likelihood of the budget being achieved by the manager, and consequently reduce the risk that manager also faces”.

Pendapat yang lain dikemukakan oleh Nouri & Parker (1996:76) yang menyatakan “*Budgetary slack is defined as intentional submission of estimates that, if incorporated into the organizational submission of estimates that make it easier for subordinates to achieve the budgeted*”. Dari dua definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa para manajer menciptakan *slack* dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah dan biaya lebih tinggi, hal ini dilakukan agar target anggaran dapat dicapai sehingga kinerja pimpinan terlihat baik. Motif manajer bawahan melakukan senjangan ini adalah memuat *margin of safety* dalam mewujudkan target yang telah ditetapkan.

5. Insentif

Insentif memiliki definisi berbeda menurut para ahli diantaranya menurut Hasibuan (2001) insentif adalah semua pendapatan berbentuk uang, barang langsung atau tidak langsung yang diterima oleh pegawai sebagai imbalan atas jasa yang diberikan oleh organisasi atau perusahaan. Menurut Handoko (2002) insentif adalah perangsang yang ditawarkan kepada karyawan untuk melaksanakan pekerjaan yang sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan. Sementara itu, Panggabean (2002) menyatakan bahwa insentif adalah kompensasi yang mengaitkan gaji dengan produktivitas. Dari berbagai pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa insentif merupakan penghargaan dalam bentuk finansial maupun non-finansial yang diberikan kepada merekayang dapat bekerja melampaui standar serta target yang telah disepakati.

Jenis-jenis insentif yang diterapkan dapat berbeda oleh perusahaan / organisasi satu dengan lainnya. Hal ini karena pemberian insentif terdapat bermacam

jenis, dan perusahaan menentukan jenis insentif ini sesuai dengan kemampuan perusahaan dan karakter bawahan yang dimilikinya.

Insentif dibagi menjadi dua berdasarkan skema pemberiannya yang terdiri atas skema *truth inducing* dan skema *slack inducing*. Penelitian terkait skema insentif *truth inducing* dan *slack inducing* ini pertama kali dilakukan oleh Weitzman (1976) dan selanjutnya dilakukan oleh Chow dan Waller (1988). Rumus perhitungan kedua skema pemberian insentif ini adalah sebagai berikut :

a) Skema *Truth Inducing*

Skema *truth inducing* ini adalah insentif yang dibayarkan kepada karyawan sesuai jumlah gaji tetap dan ditambah bonus yang diterima oleh para bawahan. Bawahan akan menerima insentif bila mampu melampaui target yang ditetapkan dan *punishment* bila tidak mampu memenuhi dan mencapai target yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu skema insentif *truth inducing* ini memakai sistim denda (*penalty*) seperti pengurangan gaji bila bawahan tidak mampu mencapai target yang ditetapkan.

b) Skema *Slack Inducing*

Skema *slack inducing* adalah skema pemberian insentif dimana bawahan dibayar dengan gaji tetap dan ditambah dengan bonus bila hasil aktual produksinya melebihi yang ditargetkan dan tanpa denda (*penalty*). Apabila hasil produksinya sama dengan ($=$) atau kurang dari (\leq) yang ditargetkan, maka para bawahan atau karyawan akan tetap menerima insentif sebesar gaji tetapnya tanpa pengurangan. Skema *slack inducing* ini sering disebut dengan istilah *fixed pay plus bonus* dimana pemberian insentif dengan menggunakan skema *slack inducing or FPB* ini akan membuat penyusun anggaran cenderung melakukan estimasi berupa target anggaran yang akan disusun dengan memberi jarak aman atau *slack* dari kemampuan sebenarnya atas kinerja mereka karena ada motivasi untuk mendapatkan bonus.

6. Tanggung Jawab Personal

Tanggung jawab personal adalah kemampuan untuk mengidentifikasi dan mengatur pikiran sendiri, perasaan, dan perilaku, bersama dengan kesediaan untuk menahan diri bertanggung jawab atas pilihan yang dibuat dan akibat sosial dan personal yang dihasilkan dari pilihan tersebut (Mergler, 2007).

Menurut Haskins (2009), tanggung jawab personal adalah kemauan untuk menerima pentingnya standar yaitu bahwa masyarakat menetapkan perilaku individu dan berusaha dengan keras untuk hidup dengan standar tersebut. Tanggung jawab personal juga dapat diartikan bahwa ketika individu gagal untuk memenuhi standar yang di harapkan, mereka tidak mencari-cari faktor lain dari luar diri mereka (keluarga, rekan, keadaan ekonomi, atau masyarakat) untuk disalahkan.

Tanggung jawab personal (*personal responsibility*) juga dapat dimaknai sebagai seseorang yang mampu memantau perilaku pribadinya dan dapat menerima semua risiko /bertanggung jawab atas pengambilan suatu keputusan. Hal ini dapat tercerminal dalam pembuatan keputusan dan pemilihan tingkah laku.

Tuntutan dimilikinya sikap tanggung jawab atas segala perbuatan dan tindakan yang dilakukan masing-masing individu (manusia) menyebabkan lahirnya moralitas dalam bentuk tanggung jawab, namun tidak semua individu memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi. Beberapa individu mungkin saja memiliki tanggung jawab personal yang rendah. Oleh sebab itu tanggung jawab personal dapat juga diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

a. Tanggung jawab personal tinggi (*High personal responsibility*)

Individu dikatakan memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi bila individu tersebut mampu mempertanggung jawabkan seluruh tindakan dan perbuatannya dan mau menerima segala resiko atas apapun yang dilakukannya

baik dan buruknya. Terkadang ada situasi kondisi yang membuat tindakan baik seseorang menjadi buruk dimata publik melalui mediasi pembicaraan yang tidak wajar seperti *gossip* di lingkungan tempat tinggal. Namun individu yang bertanggung jawab tetap akan melakukan tindakannya selagi itu adalah benar. Dalam keadaan terdesak dan ada kesempatan pun mereka tetap tidak akan melakukan hal-hal yang seyogyanya tidak baik (tidak etis). Seperti *budgetary slack* yang dianggap sebagai perbuatan tidak etis, sekecil apapun gaji yang akan mereka terima *slack* ini adalah hal etis yang patut dihindari maka akan mereka hindari.

b. Tanggungjawab personal rendah (*Low personal responsibility*)

Tanggungjawab personal rendah ini dapat dicontohkan pada individu yang hanya mementingkan keinginannya saja, seperti halnya karyawan yang bekerja pada sebuah perusahaan dengan gaji yang rendah dan diiming-imingi bonus yang besar, secara otomatis terdapat niat untuk lebih mencapai bonus dan insentif tersebut tanpa peduli apa kewajiban sesungguhnya untuk mencapai setiap target yang diusulkan sebelumnya pada saat proses penganggartan partisipatif. Biasanya mereka yang memiliki tanggung jawab rendah ini cenderung melakukan hal-hal yang sebenarnya tidak etis dan menganggap hal tersebut etis untuk dilakukan.

7. Sistem Pemberian Insentif dan *Budgetary Slack*

Stevens (2002) menemukan bahwa pemberian insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Dalam penelitiannya, Stevens mengungkapkan bahwa insentif yang diberikan melalui skema *slack inducing* berpengaruh secara negatif terhadap *budgetary slack*. Selanjutnya pada tahun Nugrahani pada tahun 2005 melakukan penelitian mengenai *budgetary slack* melalui kompensasi/insentif. Hasilnya menunjukkan bahwa insentif

berpengaruh terhadap *budgetary slack*. *Budgetary slack* lebih besar saat bawahan berada di dalam sistem pemberian insentif dengan menggunakan skema *slack inducing*.

Hobson *et al.*, (2011) melakukan penelitian mengenai insentif dan nilai personal terhadap *budgetary slack*. Hasilnya, insentif finansial berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Insentif berperan terhadap bawahan dalam membentuk kerangka moral. Bawahan cenderung melakukan *budgetary slack* saat mereka melakukan partisipasi anggaran demi memperoleh insentif/bonus.

Darlis (2000) menyebutkan perusahaan biasanya memberlakukan kebijakan pemberian insentif kepada bawahan berdasarkan pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai sehingga bawahan mendapatkan insentif atas pencapaian mereka. Berdasarkan hasil dari beberapa penelitian terdahulu dapat dikatakan bahwasannya insentif ini berpengaruh terhadap *budgetary slack* dikarenakan insentif yang nantinya akan diterima oleh bawahan dari atasan merupakan kompensasi atas dilakukannya suatu pekerjaan sekaligus motivasi karyawan dalam mencapai target yang telah ditetapkan. Bawahan maupun manajer tingkat bawah yang mengikuti proses penganggaran partisipatif tentu saja akan berusaha merendahkan target yang akan ditetapkan tersebut, hal ini bertujuan untuk memudahkan individu selaku bawahan dalam mencapai target serta mendapatkan *citra* yang baik dari para atasan. Dengan merendahkan target sesuai dengan keinginannya, selanjutnya bawahan akan cenderung mencoba melampaui target yang ditetapkan dari proses penganggaran partisipatif untuk mencapai insentif yang tinggi. Hal ini tentunya menyebabkan insentif yang diberikan dapat membuat terjadinya *budgetary slack* (*budgetary slack*).

Berdasarkan hal tersebut, maka dapat ditarik hipotesisnya sebagai berikut :

H1: Pemberian insentif berpengaruh terhadap budgetary slack

8. Tanggung jawab Personal dan Budgetary slack

Tanggung jawab personal dapat diartikan sebagai sikap dan perilaku seseorang untuk melaksanakan tugas dan kewajibannya sebagaimana harusnya serta siap menerima segala risiko dari perbuatan dan tindakan yang dilakukannya. Salah satu ciri-cirinya adalah komitmen terhadap tugas yang diberikan. Bawahan dan manajer tingkat bawah pada umumnya membuat dan menyepakati target yang harus dicapai yang nantinya akan digunakan sebagai alat evaluasi kinerja mereka. Dengan begitu diperlukan tanggung jawab personal dari masing-masing individu untuk mencapai target yang telah disepakati tersebut. Hal ini mendorong individu untuk bertanggung jawab atas target yang telah tercapai maupun tidak.

Sejalan dengan penelitian Stevens dan Theveranjan (2010), bahwa tanggung jawab personal memberikan pengaruh kepada bawahan untuk menyusun sebuah anggaran yang baik karena bawahan memandang dengan menyusun anggaran yang baik merupakan bagian dari tanggung jawab personal mereka kepada atasan, dengan begitu mereka akan cenderung menghindari tindakan *budgetary slack* dan menganggap *budgetary slack* adalah tindakan yang tidak etis (Lisa, Puspita 2015) untuk dilakukan.

Karyawan dan manajer tingkat bawah yang memiliki sikap tanggung jawab akan berusaha mencapai target tersebut dengan baik serta tidak akan melakukan *budgetary slack*, baik dengan cara *overestimate expenditure*, maupun *underestimate expenditure*. Berbeda dengan bawahan dan manajer tingkat bawah yang tidak memiliki rasa tanggung jawab atas target yang telah disepakati sebelumnya, mereka cenderung menjadi

pemalas dan tidak akan mencoba berusaha untuk mencapai target tersebut, apalagi bila tidak diberlakukannya *punishment* sebagai kebijakan perusahaan, maka para bawahan akan cenderung lalai dalam melaksanakan tugas mencapai target tersebut.

Manajer dapat mengevaluasi hasil kinerja bawahannya dengan menilai tercapai atau tidaknya target yang telah disepakati. Apabila banyak bawahannya yang tidak mencapai target ditambah lagi dengan tidak adanya *punishment* terhadap bawahan tersebut, maka hal ini bisa membuat rasa tanggung jawab personal bawahan yang sudah menyepakati target tersebut menjadi rendah dikarenakan dalam kenyataannya target yang telah disepakati tidak membuat bawahannya untuk berusaha maksimal mencapai target tersebut. Berbeda dengan kondisi diberlakukannya *punishment* bagi bawahan yang ternyata tidak dapat mencapai target akan membuat rasa tanggung jawab bawahan meningkat dikarenakan *punishment* yang diberlakukan adalah konsekuensi bagi mereka yang tidak konsisten dengan apa yang telah mereka sepakati, untuk menghindari *punishment* tersebut maka masing-masing bawahan akan berusaha bertanggung jawab mencapai target yang telah disepakati bersama, dengan demikian dapat ditarik hipotesis yang akan diuji kebenarannya dalam penelitian ini sebagai berikut :

H2: Tanggung jawab personal berpengaruh terhadap budgetary slack

8. Sistem Pemberian Insentif, Tanggung jawab Personal dan *Budgetary Slack*

Insentif dalam penelitian eksperimen ini diuji dengan membandingkan dua skema pemberian insentif, yaitu *slack inducing* dengan *truth inducing*. Skema *slack inducing* ini merupakan bentuk skema pemberian insentif kepada bawahan dengan cara menghitung berapa hasil yang dicapai diatas target yang ditetapkan. Sedangkan skema *truth inducing* dilakukan dengan

menambah dan mengurangi gaji, gaji akan bertambah bila karyawan mampu melampaui target yang telah ditetapkan dan akan berkurang jika karyawan tidak mampu mencapai target yang ditetapkan. Hal ini mendorong masing-masing individu bertanggung jawab atas semua keputusan dan target yang ditetapkan.

Sesuai dengan pernyataan hipotesis sebelumnya bahwa tanggung jawab personal ini berpengaruh terhadap *budgetary slack*, dimana dengan adanya rasa tanggungjawab yang tinggi oleh setiap personal dan adanya kebijakan *punishment* atas setiap target yang tidak tercapai akan mengurangi terjadinya *budgetary slack* karena mereka beranggapan *budgetary slack* bukanlah hal etis untuk dilakukan, berbeda dengan mereka yang tidak memiliki rasa tanggung jawab personal maupun mereka yang memiliki tanggungjawab personal rendah, akan membuat *budgetary slack* semakin besar. Hal ini dapat kita lihat dalam kehidupan sehari-hari khususnya bagi mereka yang bekerja di sebuah perusahaan *finance* dimana masing-masing bawahan akan diminta menyepakati target yang mampu mereka capai.

Bawahan akan membuat anggaran sebaik mungkin dan menyepakati target sesuai kemampuannya sehingga dapat meningkatkan citra bawahan tersebut di mata manajer. Disamping itu perusahaan akan menyediakan insentif bagi mereka yang mampu mencapai target tersebut. Perusahaan yang menerapkan kebijakan insentif dan *punishment* akan membuat para bawahan dalam perusahaan tersebut menjadi giat untuk mencapai target karena bawahan akan berlomba mencapai insentif setinggi-tingginya dan berusaha menghindari *punishment* yang akan membuat gaji pokoknya berkurang.

Rendahnya rasa tanggung jawab personal yang dimiliki bawahan akan menimbulkan kecenderungan untuk melakukan *slack* dalam menetapkan target anggarannya karena yang mereka pikirkan bukanlah bagaimana mencapai target

melainkan bagaimana mendapatkan insentif yang tinggi tanpa mengurangi gaji pokoknya melalui target yang mereka tetapkan. Bagi mereka yang memiliki rasa tanggung jawab personal tinggi akan berusaha membuat target dengan baik sesuai kemampuannya dan kemungkinan untuk melakukan *slack* dalam penyusunan targetnya menjadi rendah. Sedangkan bagi perusahaan yang hanya menyediakan insentif saja tanpa memberlakukan sistem *punishment* akan membuat bawahan cenderung tidak berusaha untuk mencapai target tersebut.

Bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi meskipun tidak diberlakukannya sistem *punishment* akan menetapkan anggarannya dengan baik. Bawahan tersebut bisa membuat target yang sesuai dengan kemampuannya, karena tidak ada tekanan seperti *punishment* yang menekan mereka untuk melakukan *slack* dalam penetapan target anggarannya. Namun bawahan yang memiliki rasa tanggung jawab personal rendah cenderung asal-asalan dalam menyusun target anggarannya dan bisa membuat target anggarannya serendah mungkin untuk mencapai insentif yang tinggi. Sejalan dengan penelitian Hobson *et al.* (2011) bahwa skema insentif *slack inducing* memiliki kemungkinan besar untuk mengaktifkan penalaran moral, dalam studi tersebut difokuskan pada tanggung jawab personal, dibandingkan skema *truth inducing*, sehingga karyawan akan berfokus pada konflik antara kepentingan personal mereka dengan kewajiban mereka dalam menyusun *truthfull budget* (Lisa, Puspita 2015). Stevens dan Thevaranjan (2009) menyatakan, karyawan akan mengalami tingkat disutilitas (rasa bersalah atau penyesalan) jika gagal dalam mencapai tujuan yang telah disepakati bersama atasan. Berdasarkan hal tersebut, dapat ditarik hipotesis yang akan diuji

kebenarnya dalam penelitian ini sebagai berikut :

H3a: Karyawan dengan tanggung jawab personal rendah dan dalam skema *insentif truth inducing* akan melakukan budgetary slack lebih besar dibandingkan karyawan dengan tanggung jawab personal rendah dalam skema *insentif slack inducing*.

H3b: Karyawan dengan tanggung jawab personal tinggi dalam skema *insentif slack inducing* akan melakukan budgetary slack lebih kecil dibandingkan karyawan dengan tanggung jawab personal tinggi dalam skema *insentif truth inducing*.

C. METODE PENELITIAN

Penelitian eksperimen ini ditujukan untuk menguji pengaruh skema pemberian insentif dan tanggungjawab personal terhadap *budgetary slack* yang dilakukan pada 80 orang mahasiswa S1 Universitas Negeri Padang jurusan Akuntansi tahun angkatan 2015.

1. Desain Penelitian

Desain eksperimen yang digunakan dalam penelitian ini adalah desain faktorial 2 X 2. Variabel bebas terdiri dari dua variabel yaitu skema pemberian insentif yang dibedakan menjadi metode *slack inducing* dan pemberian insentif dengan metode *truth inducing*, sedangkan variabel bebas yang kedua adalah tanggung-jawab personal yang diklasifikasikan menjadi tanggung-jawab personal tinggi dan tanggung-jawab personal rendah.

| Tabel 3 : Desain Faktorial 2x2 | | Sistem Pemberian Insentif | |
|--------------------------------|--------|---------------------------|-----------------------|
| | | <i>Truth Inducing</i> | <i>Slack inducing</i> |
| Tanggung-Jawab Personal | Rendah | BS1 | BS2 |
| | Tinggi | BS3 | BS4 |

Sumber : Data primer diolah, 2018

Keterangan :

- BS1:* *Budgetary slack* dengan perlakuan *truth inducing* dan tanggung jawab personal rendah.
- BS2:* *Budgetary slack* dengan perlakuan *slack inducing* dan tanggung jawab personal rendah.
- BS3:* *Budgetary slack* dengan perlakuan *truth inducing* dan tanggung jawab personal tinggi.
- BS4:* *Budgetary slack* dengan perlakuan *slack inducing* dan tanggung jawab personal tinggi.

2. Populasi dan Sampel

Partisipan eksperimen terdiri dari mahasiswa S1 Universitas Negeri Padang yang sudah lulus dalam mata kuliah penganggaran dan akuntansi manajemen yaitu sebanyak 80 sampel. Perhitungan jumlah sampel ini berdasarkan kepada rumus *Slovin* sebagai berikut :

$$n = N / (1 + Ne^2)$$

$$n = 100 / (1 + 100 \times (0,05)(0,05)) = 80$$

Keterangan :

n= Jumlah sampel

N= Jumlah populasi

e= Batas toleran Kesalahan

Pemilihan sampel dilakukan secara:ra *random sampling* dimana untuk menguji signifikansi maka sampel untuk setiap kelompok harus diambil secara acak dengan tujuan agar tiap kelompok dapat diperbandingkan (Imam Ghozali, 2011).

3. Skenario Eksperimen

Partisipan berperan sebagai subordinat (bawahan) dan peneliti

sebagai atasan. Penelitian eksperimen ini dibagi menjadi 7 tahap. Tahapan eksperimen mengikuti tahapan penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani (2005) dan tugas produksi berupa penerjemahan huruf ke dalam angka (Puspita, 2014). Instrumen penelitian ini di adopsi dari penelitian Chow *et al.*,(1988) dan Steven, D. E. (2002). Tahapan prosedur eksperimen penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a) Peneliti memberikan pengarahan kepada partisipan bagaimana mengerjakan “penerjemahan huruf ke dalam angka” kurang lebih selama 5 menit. Dalam proses pengarahan ini, partisipan diberi informasi bahwa dalam eksperimen ini partisipan berperan sebagai bawahan dan peneliti sebagai atasan.
- b) Partisipan di bagi menjadi dua kelompok yaitu kelompok pertama dengan metode *truth inducing* dan kelompok kedua dengan metode *slackinducing*. Selanjutnya partisipan juga di informasikan atas besarnya insentif yang akan di terima sesuai dengan metode yang di tetapkan.
- c) Latihan percobaan tugas produksi, setiap partisipan melakukan percobaan terlebih dahulu mengerjakan “penerjemahan huruf ke dalam angka” selama 2 menit. Ini dilakukan untuk menentukan target produksi dari masing-masing partisipan sesuai dengan kemampuan mereka.
- d) Partisipan di minta melakukan tugas produksi 1 sesuai target produksi dari masing masing partisipan yang dicapai pada latihan percobaan sebelumnya, selama 4 menit. Rata-rata dari

hasil tugas produksi 1 digunakan untuk menetapkan standar jumlah produksi yang diinginkan/atasan/peneliti.

- e) Partisipan diminta melakukan tugas produksi 2 selama 4 menit. Hasil tahap ini dan tahap keempat digunakan untuk mengukur potensi produksi bawahan (*expected performance*).
- f) Partisipan diminta mengerjakan tugas produksi 3 selama 4 menit. Hasilnya digunakan untuk mengukur hasil produksi yang sesungguhnya sehingga atasan dapat mengukur *budgetary slack* dengan menggunakan rumus yang digunakan oleh Nugrahani dan Sugiri (2004), yaitu dengan menghitung hasil produksi yang sesungguhnya dikurangi dengan anggaran atau usulan produksi, kemudian dibagi dengan *expected performance*.
- g) Partisipan diminta mengisi kuesioner nilai tanggung jawab personal.

4. Pengukuran Variabel

a) Budgetary Slack

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *budgetary slack*. Pengukuran *budgetary slack* dilihat dengan menghitung selisih produksi sesungguhnya dengan target produksi kemudian dibagi dengan *expected performance* (Steven, 2002). Rumus perhitungan *Budgetary Slack* dan *expected performance* sebagai berikut:

$$\text{Budgetary Slack} = \frac{\text{Hasil Tugas 3} - \text{Target Tugas}}{\text{Expected Performance}}$$

$$\text{Expected Performance} = \frac{\text{Hasil Tugas 1} + \text{Hasil Tugas 2}}{2}$$

Dalam penelitian *Budgetary Slack*

diukur dengan menggunakan rumus di atas dimana hasil tugas 3 yang dapat dilakukan dengan benar oleh partisipan dikurangi dengan target tugas yang ditentukan oleh partisipan. Hasil tersebut dibagi dengan *expected performance*. Dimana *expected performance* merupakan hasil dari rata-rata tugas 1 dan 2 yang dilakukan dengan benar oleh partisipan.

b). Insentif

Para partisipan akan dibentuk menjadi dua kelompok dari empat (4) kelas penelitian dan ditempatkan secara acak pada salah satu kondisi dari kedua metode tersebut. Dua kelas dari 4 kelas partisipan akan diberi *treatment* metode insentif *truth inducing* dimana partisipan akan menerima gaji tetap sebesar Rp 10.000 ditambah dengan bonus / insentif sebesar Rp 1.000 perunit, jika hasil aktual produksi melebihi target anggaran produksi. Jika aktual produksi di bawah target anggaran produksi, maka gaji tetap akan dikurangi sebesar Rp. 1500. Rumus metode penghitungan insentif *truth inducing* ini menggunakan rumus yang sama dengan penelitian Nugrahani (2005) dan Lisa (2017) yaitu sebagai berikut:

$$P = \text{Rp}10.000 - \{\text{Rp}1.500 \times (A - B)\} \text{ jika } A < B$$

$$P = \text{Rp}10.000 + \{\text{Rp}1.000 \times (A - B)\} \text{ jika } A > B$$

$$P = \text{Rp} 10.000 \text{ jika } A = B$$

Keterangan :

- P = Insentif yang diterima oleh bawahan
- A = Aktual produksi
- B = Target produksi yang ditetapkan
- Gaji tetap = Rp.10.000
- Insentif = Rp.1.0000
- Punishment* = Rp. 1.500

Pada metode *slack inducing* para partisipan akan dibayar dengan gaji tetap ditambah bonus insentif untuk aktual produksi yang melampaui target anggaran. Rumus perhitungan insentif *slack inducing* menggunakan rumus yang sama dengan penelitian fisher *et al.*, (2004) dan Stevens(2002) seperti yang

dilakukan oleh Nugrahani (2005) yaitu sebagai berikut:

jika $A > B$, maka $P = Rp\ 10.000 + \{Rp\ 1.000 \times (A - B)\}$
jika $A \leq B$, maka $P = Rp\ 10.000$

Keterangan :

P = Insetif yang diterima oleh bawahan
 A = Aktual produksi
 B = Target produksi yang ditetapkan
Gaji tetap = Rp 10.000
Insetif = Rp 1.000

c). Tanggung jawab Personal

Dalam penelitian ini tanggung jawab personal diukur dengan memberikan kuesioner yang terdiri atas nilai-nilai personal dengan respon skala 1 sampai 7. Partisipan diminta untuk memilih (melingkari) skala angka 1 hingga 7 yang paling sesuai mendeskripsikan bahwa nilai-nilai personal memandu prilakunya. Respon terhadap pernyataan yang berkisar antara 1 yang berarti “sama sekali tidak mengarah pada perilaku subyek” sampai 7 “selalu mengarah ke perilaku subyek” (Brown dan Crare, 1996). Untuk mengklasifikasikan personal kedalam klasifikasi rendah atau tinggi, maka diambil dari nilai rata-rata hasil eksperimen responden yang telah dikerjakan, bila melebihi nilai rata-rata diklasifikasikan menjadi tanggung jawab tinggi dan bila dibawah rata-rata diklasifikasikan menjadi tanggung jawab rendah.

5. Teknik Analisis Data

a) Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian dan data demografi responden (Arfan, 2008). Ukuran yang digunakan dalam deskripsi antara lain berupa frekuensi, *mean*, *median*, dan standar deviasi.

b) Uji Hipotesis dan Asumsi

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel terdistribusi

normal atau tidak. Uji normalitas diperlukan untuk melakukan pengujian-pengujian variabel lainnya dengan mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal (Imam Ghazali, 2011). Pengujian normalitas distribusi data populasi dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogrov Smirnov*. Jika nilai signifikansi (*p-value*) $\geq 0,05$ maka data terdistribusi normal, jika nilai signifikansi (*p-value*) $\leq 0,05$ maka data tidak terdistribusinormal.

2. Uji Homogenitas Varians

Uji homogenitas dilakukan untuk mengetahui apakah varians populasi data adalah sama atau tidak. Untuk menguji homogenitas dapat dilakukan uji *Levene's Test*. Jika nilai signifikansi $\geq 0,5$ maka dapat disimpulkan bahwa varians kelompok data adalah homogen (Efferin, Darmadji & Tan, 2008).

3. Uji Two Ways ANOVA

Uji *two ways anova* adalah pengujian hipotesis untuk mengetahui variabel manakah yang memiliki perbedaan yang signifikan diantara variabel *independent*-nya dimana variabel *independent* terdiri atas dua variabel dan masing-masing variabelnya memiliki dua faktor lainnya. Uji *two ways anova* dilakukan dengan metode *post hoc* dengan teknik *Tukey*. Bila hasil pengujiannya $\leq 0,05$ disimpulkan bahwa terdapat perbedaan signifikan pada variabel *independent* sekaligus menunjukkan bahwa variabel tersebut berpengaruh terhadap variabel *dependent*.

4. Uji Beda

Uji beda adalah membandingkan nilai rata-rata dari

dua populasi. Prinsip pengujian dua rata-rata adalah melihat perbedaan variasi kedua kelompok data. Dalam penelitian ini uji beda dilakukan menggunakan *Mann-Whitney* untuk menguji nilai rata-rata kelompok data yang *independent*. Jika nilai signifikansi $\leq 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan nilai rata-rata diantara dua kelompok data yang *independent* tersebut (Irianto, Agus 2010).

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Deskripsi Data Penelitian

Jumlah partisipan total seluruhnya adalah 97 orang. Hal ini dikarenakan adanya data sejumlah data yang tidak memenuhi syarat untuk diuji yaitu adanya data yang tidak lolos dalam uji manipulasi 5 buah, partisipan yang tidak lulus dalam matakuliah Akuntansi Manajemen dan Penganggaran yang dikhawatirkan dapat

menjadi bias sejumlah 5 orang, serta adanya butir kosong (tidak diisi partisipan) sehingga hasilnya tidak akurat sejumlah 7 buah. Adanya pengurangan data menyebabkan jumlah data yang dapat dijadikan sampelsebesar 80 orang partisipan. Dari 80 orang partisipan yang terlibat dalam penelitian ini terdiri dari 18 orang partisipan laki-laki (77,5%) dan 62 orang lainnya perempuan (22,5%).

2. Uji Asumsi

a. Asumsi Normalitas

Uji normalitas dilakukan sebagai syarat dilakukannya uji *two ways ANOVA*, dimana untuk menggunakan uji *two ways ANOVA* asumsi data harus berdistribusi normal (Yusuf, 2005). Uji normalitas dilakukan untuk semua 4 kelompok eksperimen menggunakan Kolmogorov Smirnov. Taraf signifikansi yang digunakan adalah 0,05.

Tabel 11. Tests of Normality

| | Kolmogorov-Smirnov ^a | | |
|----|---------------------------------|----|--------|
| | Statistic | Df | Sig. |
| X1 | 0,099 | 80 | 0,050 |
| X2 | 0,092 | 80 | 0,087 |
| Y | 0,071 | 80 | 0,200* |

Sumber : Data primer diolah, 2018

Hasil uji normalitas pada tabel diatas menunjukkan bahwa data terdistribusi normal dikarenakan untuk masing-masing 0,200 menunjukkan angka $\geq 0,05$ yang berarti data terdistribusi secara normal.

b. Asumsi Homogenitas

Uji homogenitas dilakukan untuk mengetahui apakah data dari keempat kelompok perlakuan eksperimen homogen atau tidak. Uji homogenitas varians menggunakan *Levene's Test*. Data

variabel X1(Insentif), X2 (TJP) maupun Y(*Budgetary Slack*) berturut-turut adalah 0,050;0,087 dan

dinyatakan homogen ketika nilai signifikansi $\geq 0,05$ (Efferin, Darmadji & Tan, 2008). Hasil dari uji homogenitas varians dapat dilihat pada tabel 14 berikut:

Tabel 14. Levene's Test of Equality of Error Variances^a

Dependent Variable: Y

| F | df1 | df2 | Sig. |
|-------|-----|-----|-------|
| 1,494 | 3 | 76 | 0,223 |

Sumber : Data primer diolah, 2018

Dari hasil uji homogenitas dapat kita lihat nilai *sig.* sebesar 0.223 yang berarti $\geq 0,05$. Hal ini menandakan bahwa

data dalam penelitian ini untuk semua kelompok sudah homogen sehingga syarat asumsi sudah terpenuhi.

3. Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan *two ways anova*.

Tabel 15. Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: Y

| Source | Type III Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
|-----------------|-------------------------|----|-------------|--------|-------|
| Corrected Model | 0,247 ^a | 3 | 0,082 | 3,250 | 0,026 |
| Intercept | 1,978 | 1 | 1,978 | 77,978 | 0,000 |
| X1 | 0,200 | 1 | 0,200 | 7,903 | 0,006 |
| X2 | 0,003 | 1 | 0,003 | 0,137 | 0,712 |
| X1 * X2 | 0,011 | 1 | 0,011 | 0,434 | 0,512 |
| Error | 1,928 | 76 | 0,025 | | |
| Total | 4,192 | 80 | | | |
| Corrected Total | 2,175 | 79 | | | |

a. R Squared = ,114 (Adjusted R Squared = ,079)

Sumber : Data primer diolah, 2017

Pada tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai variabel X1 insentif memiliki nilai probabilitassig. $0,006 \leq 0,05$ dengan demikian dapat dikatakan bahwa hipotesis pertama diterima yakni terdapat pengaruh skema pemberian insentif terhadap *budgetary slack*. Untuk hipotesis kedua, dapat dilihat pada tabel untuk variabel X2 tanggung jawab personal memiliki taraf probabilitas sig. Sebesar $0,712 \geq 0,05$ hal ini menandakan bahwa hipotesis kedua ditolak. Tanggung jawab personal dalam penelitian ini terbukti tidak berpengaruh. Hal ini berkaitan erat sekali dengan hipotesis ketiga dimana tidak signifikannya nilai X2 TJP menyebabkan hipotesis ketigapun ditolak.

Bila dilihat dari nilai interaksi X1 Insentif * X2 TJP nilai sig.-nya sebesar

0,512 yang berarti $\geq 0,05$ sehingga wajar bila hipotesis ketigapun ditolak yaitu H3 (a) Karyawan dengan tanggung jawab personal rendah dan dalam skema *insentif truth inducing* akan melakukan *budgetary slack* lebih besar dibandingkan karyawan dengan tanggung jawab personal rendah dalam skema *insentif slack inducing*, dan H3(b) Karyawan dengan tanggung jawab personal tinggi dalam skema *insentif slack inducing* akan melakukan *budgetary slack* lebih kecil dibandingkan karyawan dengan tanggung jawab personal tinggi dalam skema *insentif truth inducing*.

Analisis Tambahan

Untuk melihat perbandingan nilai rata-rata antar kelompok eksperimen dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 16. Perbandingan Nilai Rata-Rata Kelompok Eksperimen
Dependent Variable: Y

| X2 | Mean | Std. Dev | N |
|--------|--------|----------|----|
| Rendah | 0,1293 | 0,18971 | 14 |
| Tinggi | 0,0915 | 0,12991 | 26 |
| Total | 0,1048 | 0,15215 | 40 |
| Rendah | 0,2083 | 0,19780 | 23 |
| Tinggi | 0,2188 | 0,10535 | 17 |
| Total | 0,2127 | 0,16325 | 40 |
| Rendah | 0,1784 | 0,19599 | 37 |
| Tinggi | 0,1419 | 0,13505 | 43 |
| Total | 0,1588 | 0,16594 | 80 |

Sumber : Data primer diolah, 2017

Dari tabel diatas dapat dilihat hasil perbandingan nilai rata-rata kelompok tersebut yang diketahui nilai tertinggi berada pada kelas partisipan *slack inducing* dengan tanggung jawab personal tinggi yaitu sebesar 0,218 sedangkan nilai rata-rata terendah berada pada kelas *truth inducing* dengan tanggung jawab personal tinggi dengan nilai *mean* sebesar 0,91. Hasil ini menunjukkan bahwa bawahan dengan tanggung jawab personal tinggi dalam skema *slack inducing* akan melakukan *slack* lebih besar dibandingkan dengan bawahan yang memiliki nilai tanggung jawab personal tinggi dan dalam skema *truth inducing*. Sebaliknya bila atasan memberikan insentif menggunakan skema *truth inducing* hasilnya akan membuat *budgetary slack* semakin kecil. Dengan demikian secara statistik jika dilihat pada tabel *two ways anova* serta tabel *mean* kelompok eksperimen ini sudah jelas menunjukkan hasil hipotesis ketiga ditolak.

C. PEMBAHASAN

1. Skema Pemberian Insentif dan *Budgetary Slack*

Hasil pengujian *two ways anova* menunjukkan bahwa hipotesis pertama diterima yaitu terdapat pengaruh skema pemberian insentif terhadap *budgetary slack* dikarenakan nilai *sig.* sebesar $0,006 \leq 0,05$. Insentif yang selama ini digunakan oleh perusahaan-perusahaan sebagai bentuk imbalan atas pencapaian karyawan perlu lebih diperhatikan lebih lanjut terutama untuk meminimalisir terciptanya *budgetary slack*.

Dalam hal ini penulis berpendapat alasan pentingnya insentif ini selain memiliki pengaruh terhadap timbulnya *budgetary slack* juga menjadi motivasional para karyawan sehingga bisa saja dijadikan faktor pendorong untuk melakukan kecurangan dalam sebuah perusahaan, apalagi dalam situasi gaji tetap yang diterima oleh masing-masing karyawan tersebut tergolong rendah atau dibawah Upah Minimum Regional (UMR), seperti distribusi gaji pada perusahaan BFI Finance yang sebelumnya saya uraikan (pada Bab 1), maka bukan tidak mungkin mereka akan berupaya mencapai insentif setinggi-tingginya untuk mendapat kepuasan material akibat rendahnya gaji yang diterima dengan pekerjaan yang begitu kompleks.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori agensi yang menjelaskan adanya perbedaan kepentingan antara manajer puncak dengan manajer bawah beserta karyawannya. Manajer puncak tentunya menginginkan pencapaian target yang bagus untuk perusahaan untuk meningkatkan kualitas perusahaan yang lebih baik, untuk itu manajer puncak memberikan insentif bila karyawannya dapat mencapai target yang ditetapkan, namun dibalik itu karyawan justru memiliki kepentingan untuk mencapai insentif yang tinggi tanpa mungkin memperhatikan target yang disepakati

sebelumnya. Disinilah nantinya akan timbul kasus *budgetary slack* dimana insentif yang diberikan disalahgunakan oleh karyawan dan berusaha merendahkan target yang dibuat untuk mencapai angka yang lebih tinggi diatas target, dengan begitu semakin rendah target dibuat dan semakin tinggi pencapaian targetnya, insentif yang diterima pun akan tinggi. Dari hasil frekuensi pencapaian insentif (tabel 8) dapat dilihat bahwa hanya 6 orang yang tidak mencapai target, 13 orang yang sesuai target dan sisanya 61 orang berhasil mencapai target melebihi angka yang ditetapkan.

Slack yang terjadi didalam skema *truth inducing* dikarenakan adanya tekanan yang dirasakan oleh bawahan dari atasannya untuk harus mencapai target yang diusulkan, karena bila tidak mencapai target akan ada *punishment* yang mereka terima berupa pengurangan gaji tetap untuk bawahan yang tidak mencapai target tersebut. Berdasarkan hal ini penulis berpendapat bahwasannya skema pemberian insentif baik *truth inducing* maupun *slack inducing* terbukti berpengaruh terhadap *budgetary slack*.

Hal ini sejalan dengan yang dikemukakan oleh Stevens (2002) yang turut membuktikan bahwa pemberian insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Dalam penelitiannya, Stevens mengungkapkan bahwa insentif yang diberikan melalui skema *slack inducing* berpengaruh secara negatif terhadap *budgetary slack*. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani pada tahun 2005 yang melakukan penelitian mengenai *budgetary slack* melalui kompensasi /insentif.

2. Tanggung Jawab Personal dan Budgetary Slack

Hasil pengujian *two ways anova* menunjukkan nilai *sig.* sebesar $0,712 \geq 0,05$ yang berarti hipotesis kedua ditolak. Dalam hal ini variabel *dependent* kedua yaitu tanggung jawab personal terbukti tidak memiliki pengaruh terhadap

budgetary slack. Dapat disimpulkan bahwa sikap tanggung jawab personal yang dimiliki individu baik rendah ataupun tinggi tidak mempengaruhi terciptanya *budgetary slack*, hal tersebut turut dibuktikan pada nilai nilai rata-rata (*mean*) salah satu item pertama tanggungjawab personal yaitu “andal” sebesar 5,1125.

Nilai rata-rata dari item pertama tanggungjawab personal lebih rendah dari pada nilai rata-rata TJP 5,58 ($5,1125 \leq 5,58$), hal ini menandakan bahwa keandalan seseorang tidak dapat membuat seseorang terdorong untuk bertanggung jawab dan bukanlah hal yang mempengaruhi terciptanya *budgetary slack*. Orang yang dapat diandalkan bukan berarti dimaknai sebagai orang yang bertanggung-jawab dan orang yang tidak dapat diandalkan juga tidak dapat dimaknai sebagai orang yang tidak bertanggung-jawab.

Berdasarkan hasil penelitian penulis menyatakan bahwa tanggung-jawab seseorang tidak dapat dinilai berdasarkan dapat atau tidaknya mereka diandalkan, banyak hal yang sering kita temui dalam kehidupan sehari-hari bahwa sikap moral dan perilaku seseorang yang memandu rasa tanggung jawab masing-masing individu utamanya berasal dari niat masing-masing individu tersebut bukan dari dapat tiaknya mereka diandalkan, hal ini terkait apakah mereka akan melaksanakan tugas yang ditetapkan disamping menerima haknya, atau hanya ingin mendapatkan haknya saja tanpa melakukan apa yang menjadi kewajibannya.

Berbeda untuk penilaian dua buah item lainnya terkait tanggung jawab personal yaitu item “dipercaya” dan item “berkewajiban” yang nilai *mean*-nya berturut-turut ialah 5,72 dan 5,92 ($\geq 5,58$). Hal ini dapat dimaknai bahwasannya mereka yang bertanggung jawab adalah mereka yang melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya yang telah diamanahkan atau dipercayakan,

selanjutnya mereka yang yang bertanggung-jawab adalah mereka yang melaksanakan kewajibannya, bukan hanya menikmati hak saja seperti memperoleh gaji buta.

Tidak terbuktinya adanya pengaruh tanggungjawab personal terhadap *budgetary slack* menunjukkan bahwasanya sikap moralitas dalam bentuk tanggungjawab ini bukanlah salah satu faktor penyebab terjadinya *budgetary slack*, meskipun sebelumnya ada asumsi bahwasanya mereka yang bertanggungjawab akan menghindari perilaku tidak etis seperti menghindari *budgetary slack*, namun untuk menghindari perilaku tidak etis ini juga dibutuhkan faktor lain seperti nilai *religiusitas* dan *moralitas* sebagai bagian dari nilai spiritual untuk tidak dilakukannya perilaku-perilaku menyimpang atau perilaku tidak etis lainnya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan yang telah dilakukan Lisa tahun 2017 lalu yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh tanggung jawab personal terhadap *budgetary slack*, begitupun dengan penelitian yang dilakukan Susanto (2014). Susanto menyebutkan bahwa tanggung jawab individual tidak mempengaruhi keputusan kelompok.

Tabel 19. Uji Beda Skema Pemberian Insentif

| | BS |
|------------------------|----------|
| Mann-Whitney U | 425,000 |
| Wilcoxon W | 1245,000 |
| Z | -3,615 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | 0,000 |

a. Grouping Variable: Skema_insentif

Sumber : Data primer diolah, 2017

Berdasarkan hasil uji beda menggunakan *mann whytney* diketahui nilai rata-rata setiap kelompok skema insentif dan tanggung jawab personal. Untuk variabel skema pemberian insentif dapat dilihat nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,00 yang berarti $\leq 0,05$.

Hasil uji beda rata-rata kelompok skema insentif ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan rata-rata kelompok nilai partisipan *slack inducing* dengan partisipan kelompok *truth inducing*.

Rank mean untuk skema *truth inducing* sebesar 31,13 sedangkan *rank mean* untuk skema *slack inducing* sebesar 49,88. Hasil pengujian beda rata-rata ini konsisten dengan pengujian *two ways anova* yang menunjukkan skema pemberian insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Perbandingan nilai rata-rata hasil kelompok eksperimen yang menunjukkan bahwa partisipan yang berada pada skema *slack inducing* dengan tanggung-jawab personal tinggi memiliki nilai rata-rata paling tinggi bila dibandingkan dengan partisipan dalam skema *truth inducing*. Hasil rata-rata setiap kelompok ini sejalan dengan hasil uji beda kelompok partisipan *slack inducing* dengan *truth inducing* yang menunjukkan bahwa skema *slack inducing* lebih tinggi *rank mean*-nya dibandingkan kelompok skema *truth inducing*, namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan yang dihipotesiskan

Hasil nilai rata-rata kelompok skema *slack inducing* sebesar 0,2159 dan nilai total hasil rata-rata kelompok *truth inducing* sebesar 0,0987 serta selanjutnya nilai *rank mean slack inducing* sebesar 49,88 sedangkan *rank mean truth inducing* sebesar 31,13 menunjukkan bahwa skema *slack inducing* lebih besar menciptakan *budgetary slack*. Hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis ketiga yang diajukan yaitu skema *truth inducing* akan menciptakan *budgetary slack* yang lebih besar dibandingkan skema *slack inducing*.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Chow *et al.*,(1991) dimana dalam penelitiannya Chow dkk menggunakan metode *truth inducing* sebagai skema pembayaran insentif. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa skema pembayaran insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack* dimana dengan menggunakan metode *truth*

inducing akan mampu mengurangi *budgetary slack*.

E. KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

- a). Skema pemberian insentif berpengaruh terhadap *budgetary slack*. Hasilnya dapat kita lihat pada nilai uji *two ways anova* yang menunjukkan nilai yang Sebesar 0,006 ($\leq 0,05$) untuk variabel insentifnya.
- b). Tanggungjawab personal tidak berpengaruh terhadap *budgetary slack*. hasilnya dapat kita lihat juga pada pengujian *two ways anova* dimana nilai *sig* variabel tanggungjawab personal sebesar 0,712 ($\geq 0,05$).
- c). Hipotesis ketiga ditolak (H3a) dan (H3b) berdasarkan hasil uji *two ways anova yang menunjukkan* nilai *sig* X1 insentif * X2 TJP adalah sebesar 0,512 ($\geq 0,05$).

2. Saran

a). Bagi Perusahaan

Perusahaan hendaknya dapat menurunkan *budgetary slack* dengan cara menerapkan sistim pemberian insentif yang tepat, karena melihat adanya perbedaan hasil penerapan antara skema pemberian insentif *truth inducing* dan *slack inducing*. Semua informasi yang berkaitan dengan kegiatan operasional perusahaan diberikan secara terbuka kepada seluruh tingkatan manajer yang ada, misalnya dengan membangun sistem informasi akuntansi yang akurat dan

handal, serta dapat diakses oleh semua individu dalam entitas tersebut.

b). Bagi Manajer

Manajer hendaknya meningkatkan kemampuan dan keahlian sehingga akan lebih percaya diri dalam melakukan pengambilan keputusan dikarenakan sulitnya mempertimbangkan hasil yang terbaik untuk perusahaan yang tengah dijalani, termasuk dalam membuat dan merealisasikan anggaran. Langkah ini dapat dilakukan dengan mengikuti sistem pelatihan dan pengembangan sebelum manajer menduduki jabatanbaru.

3. Batasan Penelitian

- a). Penelitian selanjutnya diharapkan dapat lebih mengembangkan model penelitian, dengan menggunakan responden yang berbeda misalnya pada mahasiswa S2 maupun langsung pada manajer akuntansi pada beberapa perusahaan sehingga diharapkan hasilnya lebih mendekati dari kondisi yang sebenarnya.
- b). Penelitian selanjutnya juga diharapkan mampu memperluas sample dan pengembangan instrumen maupun variabel yang berbeda.
- c). Penelitian selanjutnya terkait *budgetary slack* diharapkan memiliki referensi yang tidak terbatas terkait variabel yang digunakan, dikarenakan keterbatasan referensi pada penelitian ini untuk variabel tanggung jawab personal oleh sebab sedikitnya penelitian tentang pengaruh tanggung jawab personal terhadap *budgetary slack* ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, I. A. 2013. *"The Influence of Horizontal Equity, Self Efficacy, and Ethical Position on The Creation of Budgetary Slack"*. Virginia Commonwealth University : Disertasi.
- Aly, Abdullah. 2010. *Ilmu Alamiah Dasar*. Jakarta: Bumi Aksara
- Anthony, Robert N., & Govindarajan, Vijay. (2007). *Management Control System*. USA : Mc.Graw-Hill
- Anthony, Robert N.,& Govindarajan, Vijay. (2005). *Management Control System*. Buku 2. Edisi ke 11. Penerjemah: F.X. Kurniawan Tjakrawala & Krista. Jakarta : Salemba Empat.

- Baiman, S. 1990. Agency research in managerial accounting: A second look. *Accounting, Organizations, and Society*, 15(4), 341–371.
- Baiman.S.1982.*Agency Research In Managerial Accounting: a survey*. *Jurnal of Accounting Literature* :154-213.
- Blocher & Edward J. 2007. *Manajemen Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Brownell,Peter.1982.*Participaton In Budgeting,Locus of Control and Organizational Effectiveness*. *The Accounting Review*. Vol 5.No 4.
- Chow, C & Wailer. 1985. *The Self-Selection and Effort Effects of Standard-Based Employment Contracts: A Framework and Some Empirical Evidence*. *The Accountntg Review*, 458-476.
- Chow, C. W., Cooper, J. C., & Haddad, K. (1991). *The Effect of Pay Schemes and Ratchets on Budgetary SlackandPerformance:AMultiperiodExperiment*.*Accounting,OrganizationdanSociety*, Vol.16 No.1,47-60.
- Chow, C. W., Cooper, J. C.1988. *Participative Budgeting.Effects of a truth inducing pay scheme and information asymmetry on slack*. *The Accounting Review*: 11-22.
- Chow,C. 1983. *The Effects of Job Standard Tightness and Compensation Scheme on Performance: An Exploration of Linkages*. *The Accounting Review*: 667-685.
- Coopersmith.1990. *The Antecedents of Self Esteem*. USA : W. H, Freeman and Company
- Darlis, Edfan. 2002. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia*. Vol. 5. No. 1.
- De Faria, Juliano Almeida. 2013. “*The Effects of Information Asymmetry on Budget Slack; An Experimental Research*”. *African Journal of Business Management*. Vol 7. No. 13, 1086-1099.
- Douglas, P. C., & Wier, B. 2000. *Integrating Ethical Dimensions into A Model Budgetary Slack Creation*.*Journal of Business Ethics*, Vol.28, 267-277.
- Dunk, Alan S. 1993. *The Efects of Budget Emphasis ang Information Asymmetry,on the Relation Between Budgetary Participation and slack*. *The AccountingReview*. Vol. 68.
- Gibson, et al,. 1995. *Organisasi dan Manajemen*. Edisi Keempat. Jakarta : Erlangga.
- Handoko, T.Hani. 2000. *Manajemen Personalia dan Sumberdaya Manusia*. Yogyakarta:Penerbit BPF.
- Hawari, Aka. 2012. *Guru Yang Berkarakter Kuat*. Jogjakarta: Laksana
- Imam Ghozali. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi 5. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indriantoro N., & Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPF.
- Jensen, M., & Meckling, W. 1976. *Theory of The Firm: Managerial Behavior Agency Cost, and Ownership Structure*. *Journal of Finance Economics* 3, 305 - 360.
- Kenis,Izzetin. 1979. *Effect of Budgeting Characteristic on Managerial attitude and performance*. *The Accounting review*. Vol 4 :707-720.
- Kreitner, Robert, & Angelo, Kinicki. 2003. *Perilaku Organisasi*. Edisi Pertama. Jakarta: Salemba Empat.