

**ANALISIS PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP *BUDGET SLACK*:  
PERSEPSI KEWAJARAN PROSEDURAL DAN DISTRIBUTIVE,  
KEPERCAYAAN MANAJERIAL, DAN KOMITMEN TUJUAN ANGGARAN  
SEBAGAI FAKTOR INTERVENING**

**Oleh : Hardiwinoto, SE, M.Si**

**Fakultas Ekonomi  
Universitas Muhammadiyah Semarang**

***Abstract:***

*The aim this research to examine of the relationships between budget participation that influence manager's propensity to create budget slack: procedural and distributive fairness, managerial trust, and budget goal commitment as intervening variable. The results show that budget participation impacts both procedural fairness and distributive fairness which, affect trust. Both, procedural and distributive fairness, are found to have a significant impact on budget goal commitment, and negatively influences managers' propensity to create slack. Further analyses indicate that the direct relationship between budget participation and manager's propensity to create slack was insignificant, which suggests that fairness and goal commitment mediate the relationship between budget participation and manager's propensity to create slack.*

***Keywords:*** *Budget, Distributive Fairness, Procedural Fairness, Trust, Goal Commitment, Budget Slack.*

## PENDAHULUAN

Setiap organisasi baik sektor publik maupun swasta memerlukan sistem pengendalian manajemen yang menjamin tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Salah satu elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen adalah penganggaran. Anggaran merupakan alat bantu manajemen dalam mengalokasikan keterbatasan sumber daya dan sumber dana yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan. Anggaran bukan hanya rencana finansial mengenai biaya dan pendapatan dalam suatu pusat pertanggungjawaban, tetapi juga berfungsi sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja serta motivasi dalam suatu organisasi. Penyusunan dan pelaksanaan anggaran melibatkan beberapa pihak manajemen tingkat atas (*top level management*) sampai manajemen tingkat bawah (*lower level management*). Keterlibatan manajer tingkat bawah dan menengah dalam penyusunan anggaran sering kali menyebabkan *budgetary slack*.

Penganggaran partisipatif sangat mendalam dalam penelitian akuntansi manajemen. Lebih dari penelitian-penelitian saat ini (Sharma, et al, 2006; Lau and Buckland, 2000; Perez and Robson, 1999), berusaha untuk selalu mengeksplorasi variabel-variabel dalam penganggaran partisipatif (Adam and Fred, 2007). Hasil penelitian secara kumulatif, tidak sedikit usaha yang menghasilkan kesimpulan secara elaboratif. Partisipasi penganggaran ditemukan adanya asosiasi secara positif dengan hasil kinerja, namun juga tidak selalu berpendapat bahwa partisipasi anggaran tidak memiliki dampak langsung pada kinerja, tetapi mungkin

sebagai variabel intervening (Sharma et al, 2006; Shields and Shields, 1998). Sering juga, hasil penelitian tidak mendukung bahwa penganggaran memiliki pengaruh langsung pada kinerja, tetapi mungkin karena pengaruh intervening pada variabel-variabel yang lain (Dunk and Nouri, 1998; Shields and Shields 1998). Bukti empiris menemukan dukungan hubungan positif antara persepsi tentang kewajaran, kepercayaan manajerial, komitmen tujuan anggaran dan sikap individu dalam penyusunan budget yang berefek pada kinerja (Wentzel, 2002, Lindquist, 1995; Magner dan Johnson, 1994; Magner dan Welker, 1994).

*Budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2001). Dalam keadaan terjadinya *budgetary slack*, bawahan cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik yang diajukan, sehingga target akan mudah dicapai. *Budgetary slack* sebagai selisih alokasi sumber daya yang sengaja dibuat manajer untuk menurunkan standar kerjanya dibawah kapasitas produktif yang dimiliki. Para peneliti akuntansi menemukan bahwa tingkat *budgetary slack* dipengaruhi oleh beberapa faktor termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran. Peneliti menguji hubungan partisipasi dengan *budgetary slack* masih menunjukkan hasil yang betentangan.

## TUJUAN PENELITIAN

Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi dan menguji bagaimana partisipasi anggaran, dapat

mempengaruhi kecenderungan para manajer cenderung menciptakan slack anggaran dengan kewajaran distributif dan prosedural, kepercayaan manajerial dan komitmen pada tujuan anggaran sebagai faktor intervening.

### TELAAH PUSTAKA

Teori kewajaran prosedural dapat dihubungkan dengan dampak kewajaran dalam pengambilan prosedur keputusan pada sikap dan perilaku masyarakat yang terlibat dan tergabung dalam berbagai keputusan. Young (1985) dan Merchant (1985) telah menguji secara empiris bahwa *budgetary slack* terjadi karena bawahan memberi informasi yang bias kepada atasan dengan cara melaporkan biaya yang lebih besar dan atau pendapatan yang lebih kecil. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Semakin tinggi resiko, bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan *budgetary slack*.

Hal ini dilakukan dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi partisipasi dengan *budgetary slack*. Pengaruh partisipasi penganggaran dan *budgetary slack* dipengaruhi oleh beberapa variabel pemoderasi diantaranya yaitu: informasi asimetri, budaya organisasi, dan *group cohesiveness*. Penelitian mengenai pengaruh informasi asimetri terhadap *budgetary slack* telah banyak dilakukan. Dunk (1993) menyatakan bahwa informasi asimetri akan berpengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi dan *budgetary slack*. Variabel lain yang

mempunyai pengaruh terhadap kecenderungan bawahan untuk melakukan *budgetary slack* adalah variabel budaya organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi cara manusia bertindak dalam organisasi, hal ini berkaitan dengan cara seseorang menganggap pekerjaan, bekerja sama dengan rekan kerja, dan memandang masa depan.

Budaya organisasi sesuai dengan saran Douglas dan Wier (2000) menjelaskan ketidakseragaman pandangan manajer atas etis tidaknya *budgetary slack*. Sesuai dengan *Theory Agency*, bawahan akan membuat target yang lebih mudah untuk dicapai dengan cara membuat target anggaran yang lebih rendah pada sisi pendapatan, dan membuat ajuan biaya yang lebih tinggi pada sisi biaya. *Group cohesiveness* dapat didefinisikan sebagai tingkat yang menggambarkan suatu kelompok dengan anggota yang mempunyai kaitan dengan anggota lainnya dan keinginan untuk tetap menjadi bagian dari kelompok tersebut (Kidwell, Mossholder, dan Bennet dalam Kim dan Taylor, 2001). Kelompok dengan tingkat kohesivitas tinggi menyebabkan individu cenderung lebih sensitif kepada anggota lainnya dan lebih mau untuk membantu dan menolong mereka (Scachter, Ellertson, McBride, dan Gregory, 2007). Selanjutnya tingkat kohesivitas dipengaruhi oleh jumlah waktu yang dihabiskan bersama oleh para anggota kelompok, tingkat kesulitan dari penerimaan anggota baru ke dalam kelompok, ukuran kelompok, ancaman eksternal yang mungkin, dan sejarah keberhasilan dan kegagalan kelompok dimasa lalu.

## Kerangka Teoritikal Dasar (Grand Theoretical Model) dan Kerangka Penelitian (Empirical Research Model) serta Perumusan Hipotesis

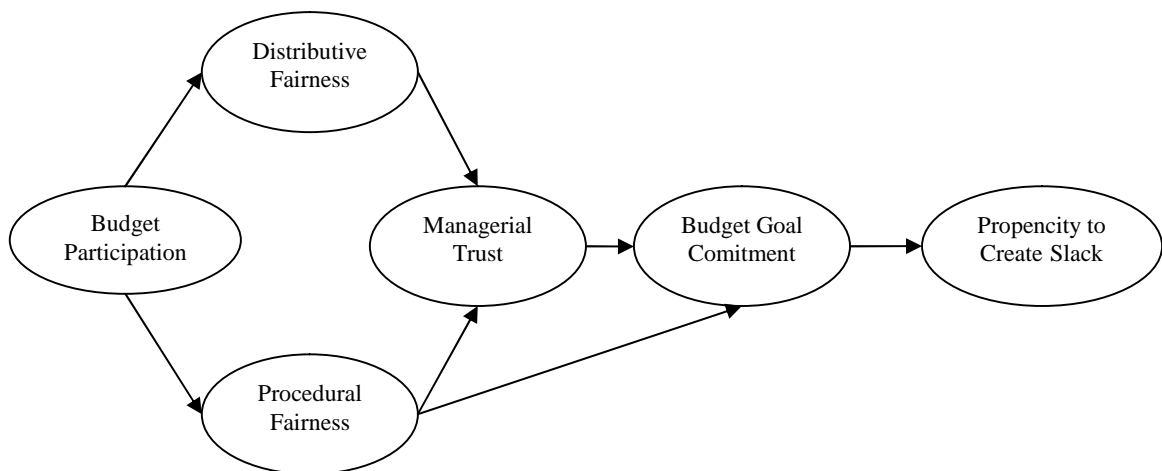
Penelitian ini termasuk penelitian akuntansi keperilakuan. Yaitu meneliti perilaku para manajer dan atau para tim penyusun anggaran yang cenderung menciptakan slack anggaran (*propensity to create slack*). Variabel-variabel yang mempengaruhi jika digambarkan adalah seperti tampak pada gambar 1.

### Perumusan Hipotesis

Dalam konteks organisasi, *fair share* ekspektasi perhatian ukuran distribusi sumber daya yang mana manajer akan saling menerima terhadap manajer yang lain. Juga

bagaimana terjadi keseimbangan antara input dan output. Kewajaran distributif adalah konsep proporsionalitas didasarkan pada teori ekuitas (Gilliland, 1993; Cohen, 1987). Dalam literatur penganggaran, konsep kewajaran distributif berhubungan dengan konsep "kewajaran". Dalam konteks organisasi, yang wajar adalah harapan mengenai ukuran distribusi sumber daya bahwa seorang manajer harus menerima secara relatif terhadap manajer lain. Hal ini mencerminkan terdapatnya kewajaran distribusi yaitu para manajer menerima dalam periode anggaran sebelumnya disesuaikan dengan proporsi setiap peningkatan atau penurunan dalam perusahaan dalam periode anggaran yang akan datang. Gagasan ini sesuai dengan

Gambar 1



teori ekuitas yang menunjukkan bahwa orang mungkin menganggap kewajaran distributif sebagai rasio output mereka. Kewajaran distributif terjadi bila input dan output yang seimbang, dengan kata lain, ketika rasio ini dianggap terdapat keseimbangan, artinya sama dengan satu, sehingga disebut mendapatkan apa yang *pantas* atau

kewajaran. Oleh karena itu dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H1 : Persepsi manajer tentang partisipasi penganggaran berpengaruh secara positif terhadap kewajaran distribusi.*

Teori kewajaran prosedur dihubungkan dengan dampak kewajaran prosedur pembuatan keputusan pada sikap dan perilaku yang terlibat dalam banyak keputusan

(Lind and Tyler, 1988; Leventhal, 1980). Kewajaran prosedur menunjukkan keuntungan positif pada sikap mempersilahkan karyawan yang berpartisipasi dalam pembuatan keputusan. Teori kewajaran prosedural berkaitan dengan dampak dari kewajaran prosedur pengambilan keputusan pada sikap dan perilaku orang-orang yang terlibat, dan dipengaruhi oleh keputusan-keputusan tersebut (Lind dan Tyler, 1988; Leventhal, 1980). Dalam pengaturan anggaran, manajer dapat melihat pemberlakuan keadilan prosedur anggaran yang diperlukan, tetapi belum cukup syarat untuk mencapai keadilan dalam keseluruhan prosedur penganggaran.

Jika kondisi yang diperlukan tidak terpenuhi, para manajer dapat peduli sedikit tentang keadilan formal prosedur anggaran. Di sisi lain, prosedur anggaran secara adil dan dengan demikian memenuhi syarat perlu untuk keseluruhan prosedural keadilan dalam penganggaran, maka manajer dapat melihat lebih jauh bagaimana prosedur yang diberlakukan untuk fokus pada keadilan prosedur formal itu sendiri. Dalam kasus di mana manajer menganggap bahwa prosedur anggaran diberlakukan secara wajar, manajer dapat mencari informasi yang akan memungkinkan mereka untuk menilai apakah prosedur anggaran formal sekarang ancaman terhadap kewajaran prosedural secara keseluruhan dalam penganggaran bahwa atasan mereka tidak akan mampu sepenuhnya menetralkan melalui anggaran yang berhubungan dengan perilaku (Wentzel, 2002). Misalnya, jika anggaran tidak terstruktur, prosedur untuk memastikan bahwa keputusan anggaran mencerminkan informasi yang akurat

atau untuk memungkinkan daya tarik keputusan anggaran, manajer tidak mungkin melihat proses anggaran secara adil sepenuhnya terlepas dari bagaimana atasan mereka diluar prosedur.

Kewajaran prosedural mengakui manfaat positif yang memungkinkan karyawan untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan (Lind dan Tyler, 1988). Sebagai contoh, riset empiris oleh Shapiro dan Brett (1993) menemukan bahwa perilaku pembuat keputusan, termasuk sejauh mana ia menunjukkan pertimbangan input, secara signifikan berkaitan dengan persepsi keadilan prosedural. Selain itu, penelitian lain telah menunjukkan bahwa jika tidak menguntungkan bagi seorang individu, mereka cenderung tidak akan puas. Jika mereka percaya bahwa prosedur yang digunakan untuk mereka adalah wajar (Lind dan Tyler, 1988), ada hubungan positif antara partisipasi anggaran dan persepsi manajer tentang kewajaran prosedural dinyatakan dalam hipotesis sebagai berikut:

*H2 : Persepsi manajer tentang partisipasi penganggaran berpengaruh secara positif terhadap kewajaran prosedural.*

Alexander dan Ruderman (1987) menemukan hubungan positif antara persepsi kewajaran distribusi dan prosedural pada kepercayaan manajemen level atas, sebagaimana Lind dan Tyler (1988). Dukungan bahwa persepsi para manajer tentang keterbukaan mungkin penting dalam proses pembangunan kepercayaan (Lind dan Tyler 1988). Juga, sumber daya manusia dalam paktek, keterbukaan distribusi dan prosedur memiliki implikasi yang diperlihatkan hubungan dengan kepercayaan.

Keputusan strategis tidak akan selalu dibuat oleh konsensus, juga tidak akan ada keputusan yang selalu mendukung semua manajer. Akibatnya, kebutuhan kepercayaan manajer untuk mempertahankan arah atas proses pembuatan dan pelaksanaan keputusan strategis. Prosedur yang melibatkan partisipasi yang berarti kemungkinan besar manajer mempengaruhi perasaan kepercayaan atasan mereka. Brockner dan Siegel (1995) berpendapat bahwa individu-individu dapat melihat struktural (misalnya, keputusan/proses kontrol) dan komponen interpersonal yaitu kewajaran prosedural dalam organisasi sebagai indikasi tentang bagaimana mereka diperlakukan oleh organisasi dan manajer. Prosedur yang secara struktural dan interaksional akan menimbulkan kepercayaan dalam sistem dan dalam pelaksana keputusan. Sedangkan kurangnya kewajaran struktural dan interaksional akan mendatangkan rendahnya tingkat kepercayaan (Brockner dan Siegel, 1995). Ketika kewajaran distribusi organisasional dilihat wajar, tingkat kepercayaan yang lebih tinggi terjadi, meskipun kemungkinan bahwa jika metode atau prosedur yang ditentukan hasilnya dianggap wajar, mungkin tidak signifikan dalam memunculkan kepercayaan.

Beberapa studi telah menunjukkan bahwa persepsi tentang keadilan prosedural berkaitan dengan kepercayaan positif pada atasan atau pembuat keputusan (Alexander dan Ruderman, 1987). Sebagai contoh, Alexander dan Ruderman (1987) menemukan hubungan positif antara persepsi kewajaran baik prosedural dan distributif dan kepercayaan dalam manajemen tingkat atas. Hasil yang sama diperoleh oleh Lind dan Tyler (1988). Hal ini menunjukkan bahwa

persepsi manajer bahwa keadilan mungkin penting dalam proses membangun kepercayaan (Lind dan Tyler, 1988). Dalam praktik sumber daya manusia, distributif dan keadilan prosedural telah terbukti secara empiris berkaitan dengan kewajaran dan kepercayaan (Pearce et al., 1998). Model penelitian yang digambarkan pada Gambar Satu menunjukkan bahwa persepsi dari kedua kewajaran yaitu kewajaran prosedural dan kewajaran distributif mungkin berkaitan dengan kepercayaan. Dengan demikian dirumuskan hipotesis berikut ini:

*H3 : Kewajaran distribusi berpengaruh secara positif terhadap kepercayaan manajerial.*

*H4 : Kewajaran Prosedural berpengaruh secara positif terhadap kepercayaan manajerial.*

Bass (1985) mendukung bahwa kepercayaan mungkin sangat penting sebab kebutuhan mobilitas komitmen bawahan menuju visi pimpinan. Tidak mungkin bahwa pimpinan yang tidak dipercaya oleh bawahan. Selisih kepercayaan akan mengurangi kepercayaan dalam menyerukan visi. Achrol (1991), dan Moorman et al (1992), yang menempatkan bahwa kepercayaan adalah faktor dominan dalam komitmen. Liou (1995) menemukan bahwa kepercayaan pada atasan dan organisasi adalah komitmen pada organisasi.

Komitmen tujuan budget didefinisikan dalam penelitian ini sebagai penentu untuk mencari hubungan tujuan budget dan penentu perolehan kelebihan waktu (Locke et al, 1981). Komitmen untuk tujuan budget adalah fakta yang penting sejak produktifitas para manajer untuk

meraih tujuan yang lebih luas (Wentzel, 2002). Kren (1990), menemukan bahwa komitmen pada tujuan yang dilaksanakan untuk menggerakkan usaha dan meningkatkan kesungguhan yang menjadi faktor yang sangat menentukan kinerja.

Kepercayaan begitu penting bagi pertukaran relasional yang Spekman (1988) menjadi landasan kemitraan strategis. Bass (1985) menunjukkan bahwa kepercayaan mungkin penting bagi atasan karena kebutuhan untuk memobilisasi bawahan untuk komitmen terhadap visi manajer. Jadi, sangat tidak mungkin bahwa seorang atasan yang tidak dipercaya oleh para / pengikutnya bisa berhasil mencapai komitmen terhadap visi. Karena kurangnya kepercayaan akan mengurangi daya tarik visi. Argumen ini didukung oleh Achrol (1991), dan Moorman et al. (1992) yang mengandaikan bahwa kepercayaan adalah penentu utama komitmen.

Liou (1995) menemukan bahwa kepercayaan pada atasan dan organisasi itu prediksi komitmen terhadap organisasi. Inferentially lalu, kepercayaan dalam hubungan superior-manajer akan mempengaruhi komitmen tujuan anggaran manajer. Oleh karena itu, konsisten dengan argumen-argumen di atas bahwa dalam pengaturan anggaran, kepercayaan yang tinggi manajer, semakin tinggi komitmen tujuan anggaran. Oleh karena itu, kita berhipotesis sebagai berikut:

Komitmen tujuan anggaran didefinisikan dalam studi ini sebagai tekad untuk mencari anggaran untuk mencapai tujuan dan kegigihan atau tekad dalam mengejar komitmen dari waktu ke waktu (Locke et al., 1981).

Komitmen untuk anggaran tujuan adalah sangat penting karena produktivitas para manajer menentukan, untuk sebagian besar, apakah organisasi mampu mencapai tujuan (Wentzel, 2002). Locke et al. (1988) berpendapat bahwa jika tidak ada komitmen untuk tujuan, penetapan tujuan tidak berjalan. Banyak studi menunjukkan bahwa individu bekerja lebih baik ketika mereka menerima dan berkomitmen untuk mencapai tujuan tertentu (Locke dan Latham, 1990; Locke et al., 1988). Sebagai contoh, kren (1990) menemukan bahwa komitmen untuk tujuan yang bertindak untuk memobilisasi usaha dan meningkatkan ketekunan dan dengan demikian adalah yang paling langsung sebagai penentu kinerja. Juga, Magner et al. (1996) menyatakan bahwa para manajer yang sangat berkomitmen untuk tujuan anggaran, mereka berusaha untuk "berinteraksi dengan orang-orang yang dapat memberikan wawasan tentang lingkungan kerja mereka, kinerja tujuan, tugas strategi, dan isu-isu lain yang memiliki dampak penting pada kinerja mereka. Oleh karena itu, argumen di atas mengarah ke hipotesis berikut:

*H5 : Kepercayaan manajerial berpengaruh positif terhadap komitmen tujuan anggaran.*

*H6 : Komitmen tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap kecenderungan penciptaan slack.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Sampel dan Prosedur**

1. Obyek Penelitian: Dalam Adam S. Maiga and Fred A. Jacobs diteliti adalah para menejer perusahaan manufaktur yang terdaftar Dunn and Breastreet. Sedangkan dalam penelitian ini obyek penelitian

adalah anggota tim anggaran pada perusahaan-perusahaan konstruksi di Jawa Tengah.

2. Cara Pengumpulan Data: Pengumpulan data primer dilakukan dengan wawancara kepada tim anggaran pada perusahaan-perusahaan konstruksi di Jawa Tengah.
3. Teknik pengolahan data dan analisis menggunakan SEM (*Structural Equation Modeling*).
4. Untuk memperjelas dan mengungkap lebih dalam di gunakan wawancara mendalam pada kasus-kasus tertentu untuk mengeksplorasi informasi yang tidak dapat di ungkap oleh kuesioner.

### **Desain Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menyelidiki apakah partisipasi anggaran menjadikan para manajer cenderung untuk membuat slack? Kewajaran prosedural dan distributif, kepercayaan manajerial serta komitmen untuk tujuan anggaran menjadi faktor/variabel intervening. Sedangkan faktor lingkungan sebagai variabel moderating. Faktor lingkungan yang dimaksud adalah budaya organisasi baik internal maupun eksternal.

Untuk mendapatkan data dilakukan survei dengan menggunakan instrumen kuesioner. Metode dalam mengumpulkan data yaitu survei secara langsung ke perusahaan-perusahaan obyek penelitian yang sebelumnya dipilih secara acak atau random. Perusahaan yang dipilih adalah perusahaan yang tergabung dalam GAPENSI (Gabungan Pengusaha Konstruksi) Jawa Tengah.

### **Pengukuran dan Validitas Variabel**

Data pada variabel-variabel diperoleh dari kuesioner dengan menggunakan indikator-indikator atau pengukuran preferensi persepsi yang membentuk perilaku dengan tujuh point skala likert. Angka (1) memberikan preferensi "sangat tidak setuju" sampai dengan angka (7) memberikan preferensi "sangat setuju". Variabel-variabel tersebut adalah sebagai berikut:

#### *1. Anggaran Partisipasi.*

Variabel ini diukur dengan menggunakan enam indikator ukuran (Milani, 1975) yaitu:

- a. Keterlibatan dalam keanggotaan tim budget.
- b. Intensitas supervisor menjelaskan revisi anggaran
- c. Frekuensi diskusi dengan supervisor tentang anggaran yang disusun
- d. Memiliki tujuan yang dicapai dalam budget akhir
- e. Kontribusi untuk anggaran yang menjadi penting
- f. Frekuensi intensitas supervisor dalam anggaran mendiskusikan ketika anggaran dipersiapkan.

#### *2. Kewajaran distributif.*

Magner dan Johnson (1995) dan Greenberg (1993), kewajaran distributif diukur dengan menggunakan tanggapan manajer pada lima indikator. Empat indikator diadaptasi dari Magner dan Johnson's (1995) dan ditambahkan satu indikator oleh (Greenberg, 1993). Skala dikembangkan untuk digunakan dalam lingkungan penganggaran dan menilai berbagai perbandingan basis (kebutuhan, harapan, dan apa yang pantas) bahwa para manajer dapat menggunakan ketika menilai kewajaran distribusi. Selain itu,



ditambahkan hubungan antar pribadi tentang aspek kewajaran distributif (Greenberg, 1993). Lima indikator tersebut adalah:

- a. Tanggungjawab diterima dalam anggaran yang dapat dipertanggungjawabkan.
- b. Anggaran teralokasi untuk tanggungjawab merefleksikan kebutuhan.
- c. Tanggungjawab anggaran adalah apa yang diharapkan.
- d. Pembatasan wilayah tanggungjawab menuju keterbukaan.
- e. Ekspresi supervisor, perhatian dan kepekaan ketika ketika mendiskusikan anggaran tempat batasan are tanggungjawab.

### 3. *Kewajaran prosedural.*

Variabel ini dinilai menggunakan tanggapan terhadap kewajaran prosedural Enam indikator yang diadaptasi dari Magner dan Johnson's (1995). Skala yang berhubungan dengan enam aturan untuk menentukan alokasi kewajaran prosedural. Sedangkan dua indikator yang dikembangkan untuk mengatasi Leventhal's (1980) yaitu representasi aturan dan informasi aspek keadilan prosedural (Greenberg, 1993 ). Delapan indikator pengukuran tersebut adalah:

- a. Prosedur penganggaran diaplikasikan secara konsisten dengan semua area tanggungjawab
- b. Prosedur penganggaran diaplikasikan secara konsisten dengan waktu.
- c. Keputusan penganggaran untuk area pertanggungjawaban berdasarkan informasi akurat

dan opini yang diinformasikan secara baik.

- d. Perhatian prosedur penganggaran berisi ketentuan tentang pertanggungjawaban
- e. Prosedur penganggaran yang sedang berjalan mengkonfirmasi standar etika dan moralitas.
- f. Penentu keputusan penganggaran mencoba dengan keras tidak untuk area kemurahan tanggungjawab atau yang lain
- g. Prosedur penganggaran yang sedang berjalan representasi yang memadahi perhatian pada area tanggungjawab.
- h. Penentu keputusan penganggaran menjelaskan bagaimana alokasi anggaran untuk pertanggungjawaban.

### 4. *Kepercayaan Manajerial.*

Kepercayaan manajerial diukur dengan empat indikator yang dikembangkan oleh Zand (1972). Empat indikator tersebut termasuk dalam pengukuran kepercayaan adalah:

- a. Belajar dan pengalaman selama dua tahun menjadikan dapat dipercaya anggota pimpinan
- b. Tim pimpinan secara terbuka mengekspresikan perbedaan dan perasaan ketidaksetujuan.
- c. Tim anggaran membagi semua informasi yang relevan dan secara bebas mengeksplorasi ide dan perasaan yang mungkin dapat atau tidak didefinisikan pertanggungjawaban.
- d. Hasil pada level yang lebih tinggi dapat memberi dan mengambil kepercayaan diri masing-masing pendukung dan kemungkinan.

### 5. *Komitmen Tujuan Anggaran.*

Variabel ini diukur menggunakan tiga indikator yang didasarkan pada Latham dan Steele (1983) yaitu:

- a. Komitmen tujuan sebagai alat untuk penerimaan tujuan personal dan area tanggungjawab.
- b. Pentingnya pencapaian area pertanggungjawaban anggaran
- c. berusaha mencapai perluasan area pertanggungjawaban anggaran.

6. *Kecenderungan untuk Menciptakan Slack.*

Kecenderungan untuk membuat slack, dengan menggunakan tiga indikator (Kren, 1993) serta diadaptasi dari (Merchant, 1985). Indikator-indikator yang diteliti adalah:

- a. Perlindungan sendiri, para anggota tim anggaran menyetujui anggaran yang dapat mengamankan.
- b. Supervisor menerima alasan slack anggaran.
- c. Slack dalam anggaran adalah sesuatu yang bagus tidak dapat disetujui official.

## HASIL PENELITIAN

Informasi tambahan mengenai responden dapat dilihat dalam tabel 1.

### Analisis Model Struktural

Pada bagian ini, sesuai dengan ukuran-ukuran yang dinilai, menggunakan model persamaan struktural. Saat ini, tidak ada konsensus

**Tabel 1: Karakteristik Perusahaan**

Kriteria perusahaan	Min	Max	Mean	Standar Deviasi
Ukuran perusahaan (jumlah karyawan)	251	1243	184,7	161,44
Lama pada Posisi Manajer (dalam tahun)	7	22	9,7	42,21
Total Penjualan (dalam milyar)	1,6	23,4	16,9	20,1
Lama dalam manajemen (dalam tahun)	3,5	23	15,7	5,23

pada satu atau bahkan satu set ukuran cocok. Jadi, itu merupakan praktek standar untuk melaporkan beberapa ukuran. Beberapa langkah yang paling umum digunakan dalam literatur:

- (1) Rasio uji Chi-kuadrat statistik atas derajat kebebasan ( $2/df$ ). Baik kecocokan (good fit) model rasio 2.0 atau kurang (Wheaton et al., 1977).
- (2) Goodness-of-Fit Index (GFI) (Bentler dan Bonett, 1980) didasarkan pada kemungkinan 2 uji model hipotesis model dengan null (tidak ada hubungan antara konstruksi). Biasanya, GFI lebih besar dari 0,8 mengindikasikan cocok.

- (3) Comparative Fit Index (CFI) dan Normed Fit Index (NFI) (Bentler dan Bonett, 1980). Kedua langkah ini membandingkan model penelitian ditentukan dengan model null (tidak ada hubungan). The NFI dapat dilihat sebagai peningkatan persentase atas model nol tetapi tidak menyesuaikan jumlah parameter dalam model. The CFI didasarkan pada distribusi 2 dan berkisar dari 0 sampai 1 dengan nilai-nilai melebihi 0,9 dianggap baik.

*Root Mean Square Error Approximation* (RMSEA), dihitung sebagai perbedaan antara residu dalam perkiraan dan model-model tertentu. Sebuah nilai kurang dari 0,08 dianggap fit yang baik. Nilai ini menunjukkan bahwa perbedaan antara direproduksi dan diamati covariances kecil. Untuk melihat hasil pengukuran goodness fitnya dapat dilihat dalam tabel 2 berikut :

**Tabel 2: Standar Fit yang diterima**

	Hasil	Standar Fit yang diterima
Chi Square	336,67	N/A
Df	303	N/A
p-value	0,077	> 0,05
Chi Square / df	1,112	< 2,00
Fit Indices		
GFI	0,89	0,9
CFI	0,97	0,9
NFI	0,94	0,9

**Tabel 3: Koefisien Pengukuran Estimasi**

Hipotesa	Koefisien Terstandarisasi	p value
H1	0,223	0,000
H2	0,226	0,004
H3	0,673	0,000
H4	0,547	0,000
H5	0,232	0,230
H6	-0,697	0,000

Selanjutnya, kita memeriksa parameter standar (lihat Tabel 3). Parameter standar estimasi antara partisipasi anggaran dan keadilan distributif adalah positif dan signifikan ( $z = ,223$ ,  $p < .001$ ), H1 diterima. Selanjutnya, estimasi parameter standar antara partisipasi anggaran dan keadilan

prosedural adalah positif dan secara statistik signifikan ( $z = ,226$ ,  $p < .001$ ), H2 diterima. Konsisten dengan H3 dan H4, baik kewajaran distributif dan kewajaran prosedural memiliki dampak positif yang signifikan pada kepercayaan ( $z = ,673$ ,  $p < ,005$  dan  $z = ,547$ ,  $p < .10$ , masing-masing). Pada gilirannya, secara positif terkait dengan komitmen tujuan anggaran ( $z = ,232$ ,  $p < .05$ ), H5 tidak diterima. Komitmen tujuan anggaran memiliki dampak negatif yang signifikan pada manajer kecenderungan untuk membuat slack ( $z = -. 697$ ,  $p < .001$ ). Demikian, H6 diterima. Analisis lebih lanjut dari model teoretis menyebabkan (non-hipotesis) marginal hubungan positif yang signifikan antara keadilan prosedural dan komitmen tujuan anggaran ( $z = - 0,697$ ,  $p < .10$ ).

## DAFTAR PUSTAKA

- A Blair Staley, Nace R. Magner, dan J.C. Holland, *Budgetary Fairness, Supervisory Trust, and The Propensity to Create Budgetary Slack: Testing a Social Exchange Model*, Adam S. Maiga and Fred A. Jacobs, 2007, *Budget Participation's Influence on Budget Slack. The Role of Fairness Perceptions, Trust and Goal Commitment, Jamar, Vol 5. Number 1. 2007.*
- Andrew Goddard, 2004, *Budgetary Practices and Accountability Habitus, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 17 No. 4, 2004, PP543 –*

- 577, Emerald Group Publishing Limited.
- Bass B., 1985, *Leadership and Performance Beyond Expectation*, New York, Free Press.
- Brockner J., and Siegel P., 1995, *Understanding the Interaction Between Procedural and Distributive Justice: The Role of Trust*, New York, Harper and Row.
- Collin Ramdeen, Jocelina Santos, dan Hyun Kyung Chatfield, ....., An Examination of Impact of Budgetary Participation, Budget Emphasis, and Information Asymmetry on Budgetary Slack in the Hotel Industry,
- Desmond C.Y. Yuen dan Keith C. C. Cheung, 2003, Impact of Participation in Budgeting and Information Asymmetry on Managerial Performance in the Macau Service Sector, *Jamar*, Vol 1. Number 2. 2003.
- Dunk, A. And Nouri H., 1998, Antecedents of Budgetary Slack: Literature Review and Synthesis, *Journal of Accounting Literature* Vol 17, pp 72-96.
- Gilliland S.W., 1993, The Perceived Fairness of Selection System: An Organization Justice Perspective, *Academy of Management Review*, Vol. 18 (4) pp 694 -734.
- Greenberg J., 1993, *The Social Side of Fairness: Interpersonal and Informational Clashes of Organizational Justice*, Hillsdale, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Joseph G. Fisher, Sean A. Peffer, dan Geoffrey B. Sprinkle, 2003, Budget-Based Contract, Budget Levels, and Group Performance, *Journal of Management Accounting Research*, Vol 15. pp 51-74
- Jyh Tay Su and Wen Ling Lin, The Effects of Task Environment and Organizational Affective Commitment on Budget Slack in a Participative Budget Setting.
- Ken L., 1990, Performance Based Control System: An Extended Expectancy Theory Model Approach, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 2, pp. 100 - 112
- Lind E. A., and Tyler T. R., 1988, *The Social Psychology of Procedural Justice*, New York, Plenum Press.
- Locke T. M., 1988, The Determinant of Goal Commitment, *Academy of Management Review*, Vol. 13, (1), pp. 23 – 39.
- Magner N. and Johnson G.G, 1995, Municipal Officials' Reactions to Justice in Budgetary Resource Allocation, *Public Administrative Quarterly*, Vol. 18 (4), pp. 439 – 456.
- Magner N. and Johnson G.G, 2006, The Case for Fair Budgetary Procedures, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No 4, pp. 408 – 419, Emerald Group Publishing Limited.

- Magner N. R., and Welker R. B., 1994, The Effects of Differential Perceptions of Formal Budgetary Procedures on Affective Employee Responses, *British Accounting Review*, Vol.26, pp. 27 - 41
- Mark A. Covalenski, et al, 2003, Budgeting Research: Three Theoretical Perspectives and Criteria for Selective Integration, *Jurnal of Management Accounting Research*, Vol 15. pp 3-49
- Merchant K. A., 1985, Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack, *Accounting Organizational and Society*, Vol. 10, pp. 201 -210.
- Michael L. Ettredge, Jean C. Bedard, dan Karla M. Johnstone, 2008, *Behavioral Research in Accounting*, Vol 20 No. 2.
- Milani K., 1975, The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*, Vol 50 (2), pp.274-284.
- Nava Subramaniam dan Neal M. Ashkanasy, 2001, The Effect of Organizational Culture Perceptions on the Relationship Between Budgetary Participation and Managerial Job-Related Outcomes, *Australian Journal of Management*, Vol. 26, No. 1, The Australian Graduate School of Management.
- R. Alan Webb, 2001, The Impact of Reputation and Variance Investigations on the Creation of Budget Slack, *School of Accountancy*, University of Waterloo.
- Shayuti M. Adnan and Maliah Sulaiman, 2007, Organizational, Cultural and Religious Factors of Budgetary Slack Creation: Empirical Evidence from Malaysia, *International Review of Business Research Paper*, Vol. 3 No. 3 August pp. 17 – 34.
- Sharma, R., Jones, S. And Ratnatunga, J., 2006, The Relationship Between Broad Scop MAS, Managerial Control, Performance and Job Relevant Information, *Review of Accounting and Finance*, University of Illinois, Vol 5 (3), pp 228 – 250.
- Shields J.F., and Shields M.D., 1998, Antecedents of Participative Budgeting, *Accounting Organizations and Society*, 49 – 76.
- Tor Busch, 2002, Slack in Public Administration: Conceptual and Methodological Issues, *Managerial Auditing Journal*, Vol 17, No. 3 pp 153 – 159.
- Wentzel K., 2002, The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers' Performance in a Budget Setting, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 14, pp 247 –271.

