

**PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN PADA
DPPKAD KABUPATEN GORONTALO UTARA**

Oleh :

AYU RAKHMA WURYANDINI

e-mail : Ayu_rakhma_dinie@yahoo.com

ABSTRAK

The purpose of this research is to test the relationship between the participation of the budget and budget gap. The problem of the formulation of this research is whether the budget of participatory have a positive relationship on the budget gap.

The sample used in this research is the revenue office, the management of financial assets in districts north of gorontalo. The sample in this research is all the ranks of those involved in and responsible in the process of preparation of the budget for his unit. Who became the respondents have to meet the criteria once occupied the office of at least one year. Of respondents in this study were 19 people. From 40 kuisisioner that sent there were 25 people (62.5%) participate in this research and send back responses. After the editing of data and preparation for data processing as many as 6 (15%) no fruit can be used for charging kuisisioner incomplete and empty. So kuisisioner that can be used as data in this study were 19 fruit (47.5%).

The result of this research is the result of testing the hypothesis by using simple regression is to show a correlation of participatory the budget gap with the budget is negative. Thus the bigger the budget will be the reduction of participatory budget gap.

Keywords : Budget participation, Budget gap

PENDAHULUAN

Penelitian mengenai hubungan antara penganggaran partisipatif dengan senjangan anggaran telah dilakukan oleh banyak peneliti. Terutama untuk meneliti aspek perilaku bawahan dalam menentukan standar anggaran. Aspek perilaku ini menyangkut seberapa jauh kepuasan dan kinerja yang ingin dicapai bawahan. Dalam hal ini bawahan menginginkan setiap informasi yang diberikan kepada atasan dapat digunakan untuk mencapai tingkat kepuasan dan kinerjanya yang lebih tinggi (Edfan,2002).

Hasil beberapa penelitian yang telah dilakukan mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran dapat berinteraksi dengan variabel dari berbagai aspek lingkungan dalam mempengaruhi sikap dan perilaku

bawahan (Magner *et al*, 1995 dalam Edfan, 2002). Misalnya Dunk (1993 dalam Yuwono, 1999) melakukan penelitian dengan menganalisis pengaruh interaksi partisipasi anggaran, informasi asimetri di antara atasan dan bawahan, dan *budget emphasis* yang digunakan atasan dalam menilai kinerja bawahannya terhadap *slack* anggaran. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tingkat *budget emphasis* dan informasi asimetri dapat mempengaruhi bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran. Dalam hal ini senjangan anggaran akan rendah apabila partisipasi anggaran, informasi assimetri, dan *budget emphasis* tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran menurunkan senjangan anggaran.

Sedangkan Young (1985 dalam Yuwono, 1999) menguji secara empiris pengaruh informasi pribadi terhadap kapabilitas produktif, *risk preference*, dan partisipasi anggaran pada senjangan anggaran. Hasilnya menunjukkan bahwa, karena adanya keinginan untuk menghindari resiko, bawahan yang terlibat dalam penyusunan anggaran cenderung untuk melakukan senjangan anggaran. Semakin tinggi resiko, maka bawahan yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan melakukan senjangan anggaran agar dapat meminimalkan resikonya. Temuan ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran.

Dari contoh hasil penelitian di atas menunjukkan bahwa peneliti telah mencoba mengusulkan bermacam-macam variabel untuk membantu menjelaskan pengaruh variabel-variabel tersebut terhadap hubungan partisipasi anggaran dan senjangan anggaran, namun hasilnya belum dapat menyimpulkan apakah partisipasi menyebabkan senjangan anggaran, atau sebaliknya apakah partisipasi telah dapat mengurangi senjangan anggaran.

Asnawi (1997), yang melakukan penelitian dengan sampel manajer menengah dari beberapa perusahaan di Indonesia yang sebagian besar mempunyai aktivitas dalam bidang manufaktur, menemukan bukti-bukti bahwa partisipasi anggaran dan komitmen organisasi baik secara bersama-sama maupun interaksi menunjukkan hubungan yang tidak signifikan terhadap *slack* anggaran.

Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa keberadaan hasil temuan mereka disebabkan karena mereka menggunakan variabel-variabel yang berbeda untuk diinteraksikan dengan partisipasi anggaran dalam menjelaskan terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian mengenai penganggaran partisipatif secara terus – menerus masih perlu dilakukan untuk memperoleh bukti empiris yang cukup tentang pengaruhnya terhadap senjangan anggaran. Dalam penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian-penelitian sebelumnya. Perbedaannya terletak pada sampel yang digunakan, tahun penelitian, dan variabel yang digunakan.

Adapun permasalahan pokok dalam penelitian ini dirumuskan kedalam pertanyaan apakah penganggaran partisipatif mempunyai hubungan positif terhadap senjangan anggaran? Dan yang menjadi tujuan dari penelitian ini yaitu untuk mengungkapkan bukti

secara empiris dan menganalisis apakah penganggaran partisipatif mempunyai hubungan positif terhadap senjangan anggaran.

TINJAUAN PUSTAKA

Penganggaran Partisipatif

Penganggaran Partisipatif adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982 dalam Fitri, 2004). Selanjutnya Anthony dan Govindarajan (2005;86) menyatakan bahwa Partisipasi anggaran merupakan suatu proses dimana pembuat anggaran terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penentuan besar anggaran. Suatu proses anggaran bisa bersifat dari atas ke bawah atau dari bawah ke atas. Dengan penyusunan anggaran dari atas ke bawah, manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Dengan penyusunan anggaran dari bawah ke atas, manajer di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Hansen and Mowen (2006;375) menyatakan daripada membebaskan anggaran pada para manajer tingkat bawah, anggaran partisipatif memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran. Biasanya, tujuan umum dikomunikasikan ke manajer yang membantu mengembangkan yang akan memenuhi tujuan – tujuan ini. Perilaku *dysfunctional* ini merupakan perilaku bawahan yang mempunyai konflik dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 2006,376). Riharjo,(2001) melakukan penelitian pada organisasi sektor publik menemukan bahwa interaksi antara penganggaran partisipatif dan struktur desentralisasi organisasi secara signifikan mempengaruhi kinerja manajerial. Demikian juga dengan Winarti (2003) yang melakukan penelitian di sektor publik menyimpulkan bahwa partisipasi memberikan pengaruh signifikan terhadap prestasi kerja dan kepuasan kerja. Namun anggaran partisipatif dapat pula menimbulkan permasalahan, antara lain (1) atasan atau bawahan akan menetapkan standar anggaran yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah, (2) bawahan akan membuat *budgetary slack* dengan cara mengalokasikan sumber dari yang dibutuhkan, dan (3) terdapat partisipasi semu (Hansen dan Mowen,2006;377). Penganggaran partisipatif memiliki tiga potensi masalah yaitu menetapkan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah, membuat kelonggaran dalam anggaran atau

menutupi anggaran, dan partisipasi semu. Beberapa manajer mungkin cenderung untuk mempersiapkan anggaran terlalu tinggi atau terlalu ketat. Oleh karena tujuan yang dianggarkan cenderung menjadi tujuan manajer saat partisipasi dimungkinkan, membuat kesalahan semacam ini dalam mempersiapkan anggaran dapat mengakibatkan penurunan kinerja. Masalah kedua dalam partisipasi anggaran adalah kesempatan bagi para manajer untuk membuat kelonggaran dalam anggaran. Kelonggaran anggaran (*budgetary slack*) atau menutup anggaran muncul ketika seorang manajer dengan sengaja memperkirakan pendapatan rendah atau menaikkan biaya. Pendekatan yang manapun akan meningkatkan kemungkinan manajer akan mencapai anggaran dan tentunya akan menurunkan risiko yang akan dihadapi manajer. Manajemen puncak seharusnya berhati-hati dalam meninjau anggaran yang diajukan oleh para manajer tingkat bawah dan menyediakan input, jika dibutuhkan, untuk menurunkan kemungkinan adanya senjangan anggaran. Masalah ketiga adalah Partisipasi semu, manajemen puncak hanya mendapatkan persetujuan formal anggaran dari para manajer tingkat bawah, bukan untuk mencari input yang sebenarnya. Akibatnya, tidak satupun manfaat keprilakuan dari partisipasi yang akan didapat.

Penganggaran Partisipatif (*Participative Budgeting*) memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran. Biasanya, tujuan umum dikomunikasikan ke manajer, yang membantu mengembangkan anggaran yang akan memenuhi tujuan-tujuan ini.

Hubungan Antara Penganggaran Partisipatif dan Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Sedangkan Anthony dan Govindarajan (1998) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang

dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya. Tujuannya agar target dapat lebih mudah dicapai oleh bawahan.

Meskipun partisipasi dalam penyusunan anggaran memiliki berbagai keunggulan, namun ada juga peneliti yang menemukan permasalahan yang ditimbulkan dari partisipasi anggaran. Dengan kata lain disamping adanya temuan manfaat dalam partisipasi anggaran, ada juga peneliti lain yang menemukan permasalahan dalam penganggaran partisipatif. Govindarajan (1986) menyimpulkan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh para peneliti tersebut masih bertentangan satu sama lain.

Peneliti lain mengatakan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, semakin tinggi partisipasi dalam anggaran, semakin kecil senjangan anggaran. Onsi (1973) dalam Ikhsan, (2007;4) mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Berdasarkan penelitian yang mereka lakukan, mereka menemukan hubungan yang signifikan berupa korelasi negatif partisipasi dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

Hipotesis yang ditetapkan untuk menguji hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, peneliti mengacu pada pendapat bahwa partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran (Dunk, 1993; Lukka, 1988, Young, 1985). Diperkuat oleh pendapat Antie dan Eppen (1985) bahwa partisipasi akan menciptakan senjangan anggaran. Argumen yang diajukan adalah bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan kepada bawahan, bawahan cenderung berusaha agar anggaran yang mereka susun mudah dicapai, salah satu cara yang ditempuh adalah dengan melonggarkan anggaran atau menciptakan senjangan.

Dari beberapa ringkasan penjelasan landasan teori diatas, maka model penelitian dalam penelitian ini diilustrasikan seperti yang ditunjukkan pada gambar 2.1. dibawah ini.

Gambar Model Penelitian



Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Senjangan Anggaran

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian, Gambaran Populasi dan Penentuan Jumlah Sampel

Jenis penelitian yang digunakan adalah menggunakan pendekatan kuantitatif, dimana ditekankan dalam penelitian ini pengujian hipotesis untuk memperoleh generalisasi dalam menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel (Indriantoro dan Supomo 1999;89).

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan Aset Daerah yang ada di Kabupaten Gorontalo Utara. Adapun sampel dalam penelitian ini adalah Seluruh jajaran yang ikut serta dan bertanggung-masing perusahaan jawab dalam proses penyusunan anggaran bagi unit yang dipimpinnya. Yang menjadi responden harus memenuhi kriteria pernah menduduki jabatan minimal satu tahun. Responden dalam penelitian ini berjumlah 19 orang.

Teknik Penyampelan

Adapun sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan pertimbangan para penyusun anggaran tersebut dibebani dengan target anggaran dalam penyelesaian tugasnya dan telah menduduki jabatannya minimal satu tahun.

Definisi Operasional Variabel Dan Pengukuran

Penelitian ini menggunakan 4 variabel. Berikut ini akan diuraikan definisi dan pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

1. Variabel dependen adalah Senjangan Anggaran senjangan anggaran sebagai perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi yang sesungguhnya.

Item-item yang dipakai dalam pengukuran senjangan anggaran mengacu pada daftar pertanyaan yang telah digunakan oleh Onsi (1973) dalam Ikhsan, Arfan (2007;13) yang terdiri dari empat item pertanyaan. Skala yang

digunakan adalah satu untuk menunjukkan jawaban sangat tidak setuju dan lima berarti sangat setuju.

2. Variabel independen adalah Penganggaran Partisipatif partisipasi anggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaannya untuk mencapai target yang ada dalam anggaran pada pusat pertanggungjawabannya.

Teknik Pengumpulan Data Dan Instrumen Penelitian

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode distribusi langsung (*direct distribution method*), yaitu mendatangi para responden secara langsung untuk menyerahkan ataupun mengumpulkan kembali kuesioner. Kuesioner dirancang dengan jelas, ringkas dan semenarik mungkin serta disertai dengan penjelasan-penjelasan atau keterangan dari variabel-variabel penelitian sehingga memudahkan responden untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner tersebut dan hal ini dimaksudkan juga untuk mencegah bias terhadap hasil penelitian.

Teknik Analisis Data

Analisis Data dan Teknik Pengujian hipotesis

Analisis data

H1 diuji dengan menggunakan model regresi linear sederhana (*simple linear regression*). Persamaan statistika yang digunakan adalah : $Y = a + bx + e$, dimana Y = senjangan anggaran, a= konstanta, b = koefisien regresi, x = partisipasi anggaran dan e = variabel pengaruh yang lain.

Teknik pengujian hipotesis

Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan pengujian secara parsial (uji t). Uji parsial (uji t) digunakan untuk melihat tingkat signifikan dari masing – masing koefisien parameter terhadap variabel tergantung. Cara singkat pada penggunaan software SPSS for windows

adalah dengan menggunakan probabilitas. Dalam tabulasi SPSS tercatat dalam nilai sig. Kriteria yang digunakan jika menggunakan tingkat signifikan 95%, maka nilai probabilitas harus di bawah 0,05.

kriteria responden dalam penelitian ini yang dijadikan sebagai sampel adalah yang ikut serta dan bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinya.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Data Hasil Penelitian

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan metode distribusi langsung (*direct diribution method*) yaitu mendatangi para responden secara langsung untuk menyerahkan ataupun mengumpulkan kembali kuisisioner. Proses pengumpulan data bulan januari. Dari 40 kuisisioner yang yang dikirimkan terdapat 25 orang (62,5%) yang berpartisipasi dalam penelitian ini dan mengirimkan kembali jawaban mereka. Setelah dilakukan pengeditan data dan persiapan untuk pengolahan data sebanyak 6 (15%) buah tidak dapat dipergunakan karena pengisian kuisisioner yang tidak lengkap dan kosong. Sehingga kuisisioner yang dapat dipergunakan sebagai data dalam penelitian ini berjumlah 19 buah (47,5 %).

Hubungan Penganggaran Partisipatif dengan Senjangan Anggaran

Hipotesis yang akan diuji adalah :

H1: Partisipatif yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran.

Pengujian hipotesis ini adalah ditujukan untuk menguji pengaruh penganggaran partisipatif sebagai variabel independen terhadap senjangan anggaran sebagai variabel dependen. Metode statistik yang digunakan untuk pengujian hipotesis ini adalah *simple linear regression*. Hasil pengujian hipotesis pertama ini dapat dilihat dalam tabel

Tabel Hasil Analisis Regresi Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Senjangan Anggaran

Simbol	Variabel	Nilai koefisien	Standar error	t- value	P
Y (Senjangan Anggaran) sebagai variabel dependen					
X ₁	Penganggaran Partisipatif	b ₁ = -0,198	0.133	-0.831	0.418
	Konstanta	a = 4.192	0.523	8.013	0.000
R ² = 0.039 F = 6.90 P = 0.418 n = 19					

Persamaan regresi yang diperoleh dari hasil pengujian tersebut adalah :

$$Y = 4.192 - 0.198 + e.....(1)$$

Hasil uji signifikansi pada tabel ANOVA menunjukkan (nilai) Sig. Sebesar 0.418. Jika dibandingkan dengan $\alpha = 0.05$, nilai Sig. lebih besar daripada α (Sig $\geq \alpha$, yaitu 0.418 \geq 0.05 yang artinya tidak signifikan. Dengan demikian, hal ini menunjukkan

bahwa variabel X tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel Y.

Dari hasil regresi yang disajikan pada tabel di atas dapat dilihat regresi persamaan pertama adalah Nilai R² sebesar 0,039 menunjukkan bahwa 3,9% perubahan

senjangan anggaran dijelaskan oleh variabel penganggaran partisipatif, dengan nilai $F = 6.90$ signifikan pada $P = 0.418$. Sementara sisanya sebesar 96,1% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model. Dari hasil persamaan regresi menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif tidak berpengaruh secara signifikan pada senjangan anggaran dengan melihat tingkat probabilitas sebesar 0.418 yang lebih besar dari 0.05. Dari nilai b_1 yang bernilai 0.110 dan negatif berarti menunjukkan korelasi penganggaran partisipatif dengan senjangan anggaran adalah negatif. Dengan demikian semakin besar penganggaran partisipatif akan memperkecil senjangan anggaran.

Hasil pengujian ini tidak sesuai atau tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya, yaitu peneliti mengacu pada pendapat (Dunk, 1993; Lukka, 1988, Young, 1985) bahwa ada hubungan positif antara penganggaran partisipatif dengan senjangan anggaran yaitu tingkat partisipatif yang tinggi akan meningkatkan senjangan anggaran. Namun sesuai dan konsisten dengan hasil peneliti lain sebelumnya mengatakan bahwa partisipasi anggaran dan senjangan anggaran mempunyai hubungan negatif, semakin tinggi partisipasi dalam anggaran, semakin kecil senjangan anggaran. Onsi (1973) dalam Ikhsan, (2007;4) mengatakan bahwa senjangan anggaran menurun sejak partisipasi mengarah pada komunikasi positif. Berdasarkan penelitian yang mereka lakukan, mereka menemukan hubungan yang signifikan berupa korelasi negatif partisipasi dengan senjangan anggaran (*budgetary slack*).

SIMPULAN

1. Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi sederhana adalah menunjukkan korelasi penganggaran partisipatif dengan senjangan anggaran adalah negatif. Dengan demikian semakin besar penganggaran partisipatif akan memperkecil senjangan anggaran.
2. Dari hasil regresi yang disajikan pada tabel di atas dapat dilihat regresi Nilai R^2 sebesar 0,039 menunjukkan bahwa 3,9% perubahan senjangan anggaran dijelaskan oleh variabel penganggaran partisipatif, dengan nilai $F = 6.90$ signifikan pada $P = 0.418$. Sementara sisanya sebesar 96,1% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model.

SARAN

Balanced : Jurnal Akuntansi dan Keuangan

Produced By. PUSKEB Fakultas Ekonomi Universitas Gorontalo

1. Pemerintah daerah dalam kegiatan penyusunan anggaran harus membuat ukuran dan aturan yang efektif dan efisien memberikan partisipasi SKPD dalam penyusunan anggaran. Karena partisipasi yang tidak terkendali dan diatur dengan sistem yang bagus sangat jelas akan berdampak pada timbulnya kecurangan dan penyimpangan dalam memperbesar senjangan anggaran. Sedangkan jika partisipasi anggaran ditiadakan sama sekali juga akan berdampak negatif pada motivasi kerja dan perkembangan SKPD.
2. Temuan penelitian ini dapat dipertimbangkan oleh praktisi maupun akademisi sebagai bahan masukan yang penting, sebab bagaimanapun senjangan anggaran yang tinggi akan menciptakan perilaku menyimpang pada organisasi yang bersangkutan. Senjangan anggaran harus dikontrol atau diprediksi secara dini agar dapat meningkatkan efektifitas anggaran terutama dalam aktifitas perencanaan dan pengendalian. Organisasi yang mempertimbangkan senjangan anggaran harus menerapkan kebijakan yang dapat meningkatkan komitmen para SKPD terhadap tujuan dan nilai dalam suatu organisasi karena kesetiaan atau loyalitas pada entitas terkait akan mengurangi kecenderungan untuk menciptakan senjangan anggaran.
3. Dalam sebuah organisasi yang baik hendaknya lebih dalam melibatkan para Kepala Dinas dalam penyusunan anggaran karena selain para Kepala Dinas tersebut memiliki pengalaman dan pengetahuan mengenai seluk beluk pekerjaan mereka, juga dengan semakin tingginya keterlibatannya dalam penyusunan anggaran akan semakin mendorong mereka untuk meminimalkan senjangan anggaran yang terjadi.

KETERBATASAN

1. Beberapa keterbatasan yang mempengaruhi hasil penelitian, diantaranya, yaitu diperlukannya penelitian pada aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi hasil penelitian ini. Dari variabel yang dimasukkan, untuk penelitian selanjutnya diperlukan penelitian dengan menggunakan variabel lain ataupun variabel pemoderasi.
2. Ruang lingkup dalam penelitian ini sangat kecil. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari salah satu dinas pada pemerintah daerah, yang berada di Kabupaten Gorontalo Utara sehingga membatasi kemampuan generalisasi hasil penelitian. Disamping itu sampel yang digunakan hanya dari dinas itu saja yang mungkin hasilnya berbeda jika

menggunakan sampel dari perusahaan manufaktur dan perusahaan non manufaktur seperti perusahaan jasa atau organisasi publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Asnawi, *Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Keterlibatan Pekerjaan Pengaruhnya Terhadap Senjangan Anggaran (Slack Budgeting)*, Jurnal Ekonomi Tesis S2, Universitas Gadjah Mada, 1997.
- Algifari, *Analisis Regresi Teori Kasus dan Solusi*, Edisi 2, BPFE, Yogyakarta, Agustus 2000.
- Awat, Napa J.1995. *Metode Statistik dan Ekonometri*. Edisi pertama. Yogyakarta : Liberty.
- Adisaputro, Gunawan dan Marwan Asri. 2000. *Anggaran Perusahaan I*. Edisi 6. cetakan ke -11. Yogyakarta : BPFE
- Govindarajan V,1986. "Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance". *Universalistic and Contingency Perspective. Decision Sciences* 17. pp. 496-516.
- Ghozali,Imam. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*.Cetakan IV.Penerbit Undip,Semarang,2009.
- Ikhsan, Arfan. *Pengaruh Partisipasi anggaran terhadap Senjangan anggaran dengan menggunakan 5 variabel pemoderasi*. Universitas Negeri Medan. Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Hasanuddin Makassar 2007. 26-28 Juli 2007.
- Ghozali, HI. 2009. *Aplikasi analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Cetakan ke-4, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen (2000), *Management Accounting*, terjemahan dalam bahasa Indonesia oleh Ancella A. Hermawan, Akuntansi Manajemen, Edisi ke-4, jilid 2, Jakarta, Penerbit Erlangga .
- Mulyadi.1997. *Akuntansi Manajemen. Konsep, manfaat dan rekayasa*. Cetakan ke-2.Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Mulyadi. 1999.*Akuntansi Biaya*. Edisi V. Cetakan keenam.Yogyakarta : Universitas Gadjah Mada.
- Sarjono, Haryadi.2011. *SPSS vs LISREL Sebuah Pengantar,Aplikasi untuk riset*. Salemba Empat. Jakarta.
- Santoso, Singgih. 2006.*SPSS Dan Excell untuk mengukur sikap dan kepuasan konsumen*. Elex Media Komputindo. Jakarta.