

PENGARUH DUA DIMENSI PENGANGGARAN PARTISIPATIF TERHADAP *SLACK* ANGGARAN DENGAN *TRUST* SEBAGAI VARIABEL *INTERVENING* (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Cilegon)

Ulyadi

Universitas Brawijaya Malang
ulyadi.thesis38@gmail.com

Abstract: *This research purposes to examine and analyze the effect of two-dimensional on participatory budgeting to the budgetary slack through trusts. The research proves that the influence of the two dimensions of participatory budgeting only budget influence that can reduce budgetary slack, the two-dimensional on participatory budgeting can enhance trust regulator-budgeting and trust can reduce the potential slack in the budget formulation, but trust is not an intervening variable between the two-dimensional on participatory budgeting with budgetary slack.*

Keywords: *trust, budgetary slack, psychological contract theory*

Isu penelitian ini berkaitan dengan masalah *slack* anggaran di Pemerintah Daerah. Beberapa penelitian terdahulu menemukan bahwa telah terjadi perilaku individu dalam mencicipakan *slack* anggaran di pemerintah daerah (Falikhatun, 2010; Firmansyah, 2015; Ga, 2011; Maskun, 2009). Fenomena perilaku *slack* anggaran pada pemerintah daerah terjadi karena penetapan potensi pendapatan yang lebih rendah dari target anggaran, serta penetapan jumlah belanja yang lebih tinggi dibandingkan dengan target anggaran.

Keterbatasan sumber daya dan pendanaan menuntut sebuah Pemerintah Daerah untuk mengelola sumber-sumber pendanaan secara bijaksana dalam memenuhi kebutuhan masyarakatnya. SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) sebagai ujung tombak dalam melaksanakan program-program kegiatan yang disusun oleh Pemerintah Daerah perlu mencermati apa saja kebutuhan yang paling penting dan mendesak yang

harus segera dipenuhi, oleh karena itu dalam penetapan anggaran memerlukan pertimbangan atau estimasi yang tepat dalam menentukan besaran pendapatan yang optimal untuk membiayai semua kegiatan tanpa melakukan *slack* anggaran.

Gejala *slack* anggaran pada Pemerintah Kota Cilegon dapat terlihat pada penetapan dan realisasi anggaran dari tahun ke tahun—peneliti menyajikan tahun anggaran 2013 sampai dengan tahun anggaran 2015, dapat dilihat pada tabel 1 data historis anggran/realisasi pendapatan dan belanja. Pada tabel 1 tersebut terlihat bahwa dalam penetapan anggaran pendapatan dan belanja cenderung mudah untuk dicapai. Penetapan pendapatan dalam anggaran nilainya lebih rendah dari pada realisasinya dan untuk penetapan belanja dalam anggaran nilainya lebih tinggi dari pada realisasinya. Hal tersebut mengindikasikan terjadinya *slack* anggaran kerana ada upaya untuk mempermudah dalam mencapai realisasi anggaran.

Tabel 1 : Data Historis Anggaran/Realisasi Pendapatan dan Belanja

Tahun Anggaran	Pendapatan		Belanja	
	Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi
2013	1.069.280.714.171	1.096.751.657.161	1.162.549.919.166	1.002.109.782.540
2014	1.287.068.921.991	1.304.405.754.200	1.457.567.481.496	1.222.804.814.553
2015	1.423.322.126.111	1.409.261.799.808	1.690.067.768.838	1.463.135.508.371

Sumber: Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Cilegon

Slack anggaran berhubungan dengan informasi yang tidak dapat diandalkan. Bawahan cenderung menyajikan informasi yang bias, agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan penghargaan dari atasannya. Sebagaimana pendapat Lowe dan Shaw (1968) manajer membangun *slack* dalam anggarannya sebagai cara melindungi kepentingan manajer dan bahwa melakukan *slack* dalam anggaran adalah perilaku ekonomi yang rasional bagi manajer.

Partisipasi penganggaran memberikan kesempatan komunikasi untuk meningkatkan sikap positif manajer tingkat menengah (Yu Ni *et al.*, 2005). Pada tingkat SKPD penyusunan anggaran melibatkan beberapa pihak terutama antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat menengah SKPD. Proses penyusunan sebuah anggaran perlu kerja sama yang baik antara kedua belah pihak untuk mewujudkan anggaran yang baik dan dapat diimplementasikan secara maksimal.

Partisipasi anggaran erat kaitannya dengan masalah komunikasi antara pihak-pihak yang terkait (*budget communication*) dan masalah pengaruh atau kewenangan dalam penentuan dan penetapan besaran anggaran (*budget influence*), sependapat dengan Maiga (2005), Hassel dan Cunningham (1996,1993) yang membagi penganggaran partisipatif secara terpisah menjadi dua dimensi komunikasi dalam penganggaran (*budget communication*) dan dimensi pengaruh dalam penganggaran (*budget influence*), dari kedua dimensi tersebut secara konseptual adalah independen, ketika bawahan memiliki informasi lebih mengenai situasi dan kondisi tentang kegiatan yang akan dilakukan, dibandingkan dengan atasannya, tanpa adanya komunikasi yang jujur atau terbuka

antara bawahan dan atasan beberapa manfaat dari partisipasi anggaran untuk organisasi akan kurang bermanfaat (Chow *et al.*, 1988).

Untuk itulah, supaya dapat terbuka komunikasi antara bawahan dan atasan dibutuhkan sebuah *trust* (kepercayaan). Pada studi akuntansi manajemen, *trust* dianggap sebuah faktor yang sangat penting dalam sistem penganggaran (Otley, 1978; Ross, 1994), dan *trust* dipengaruhi oleh partisipasi dalam konteks penganggaran (Magner *et al.*, 1995).

Trust merupakan elemen yang dapat memperlancar kegiatan dalam sebuah organisasi (Ergeneli, *et. al.*, 2007), dengan kata lain *trust* berperan penting dalam menentukan kualitas hubungan antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat menengah. Adanya *trust* akan meningkatkan komunikasi dalam organisasi dan berpeluang menemukan penyelesaian masalah yang efektif, serta menumbuhkan sikap bijaksana pada setiap individu (Koberg *et. al.*, 1999).

Dari uraian di atas maka tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dan menguji hubungan dua dimensi penganggaran partisipatif (*budget communication* dan *budget influence*) terhadap *slack* anggaran melalui *trust*. Sebagai mana saran Shields dan Shields (1998) untuk mengembangkan variabel penganggaran partisipatif, serta mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Maiga (2005), Hassel dan Cunningham (1996,1993) yang membagi penganggaran partisipatif secara terpisah menjadi dua dimensi komunikasi dan dimensi pengaruh dalam penganggaran (*budget communication* dan *budget influence*), dari kedua dimensi tersebut secara konseptual adalah independen dan menambahkan *trust* sebagai variabel intervening yang merupakan faktor psikologis.

Rerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Teori Kontrak Psikologi

Teori kontrak psikologis pertama kali

diperkenalkan oleh Argyris pada tahun 1960-an, ide awal pertukaran dalam hubungan kerja dapat ditelusuri melalui tulisan Bernard (1938) dan March dan Simon (1985) (dalam Shapiro *et al.*, 2008). Bernard (1938) dalam (Shapiro *et al.* 2008) berpendapat teori tentang *equilibrium*, partisipasi karyawan akan terus berlanjut tergantung pada imbalan yang sesuai dari organisasi, hal ini yang mendasari ide pertukaran timbal balik yang mendasari hubungan karyawan dan organisasi.

Pada tahun 1989-an Rousseau melakukan perubahan-perubahan mendasar terhadap konsep kontrak psikologis melalui pemahaman makna dan fungsinya, bagaimana hal ini dapat dibuktikan secara empiris (Conway dan Briner, 2005: 14). Perubahan mendasar dan merupakan perbedaan dari penelitian sebelumnya adalah pertama, pada penelitian terdahulu lebih menekankan pada harapan, Rousseau lebih menekankan pada sifat perjanjian yang terkandung dalam kontrak psikologis, Rousseau mendefinisikan kontrak psikologis sebagai suatu keyakinan individu mengenai status hubungan dan kondisi perjanjian saling pertukaran antara individu yang satu dengan yang lainnya, termasuk keyakinan terhadap perjanjian yang telah dibuat atau ditawarkan dalam pertukaran tersebut (Rousseau, 1989).

Perubahan penting yang kedua adalah kontrak psikologis tidak lagi dilihat hanya sebagai bagaian dari hubungan kontrak kerja, melainkan dilihat pada cara pandang pada level individu terhadap kontrak psikologis dalam sebuah hubungan (Rousseau, 1989). Dengan kata lain, kontrak psikologis pada penelitian sebelumnya menekankan pada sifat perjanjian antara kedua belah pihak sedangkan Rousseau berfokus pada persepsi individu tentang hubungan kontak sebagai sesuatu yang sangat berpengaruh terhadap perasaan, sikap, dan perilaku individu.

Perubahan penting yang ketiga dapat dilihat dari terbentuknya kontrak psikologis. Identifikasi penelitian sebelumnya, yang mendorong tumbuhnya harapan adalah kebutuhan dasar manusia yang menjadi dasar terbentuknya kontrak psikologis. Rousseau (1989) menunjukkan bahwa kontrak psikologis dibentuk oleh persepsi individu sendiri dan perilaku pihak organisasi dalam memberikan janji-janji baik tertulis maupun secara lisan yang timbul dari pola konsisten dan berulang dalam kontrak. Rousseau percaya bahwa persepsi individu

merupakan perilaku yang dapat diamati yang terdapat pada kontrak psikologi (Conway dan Briner, 2005: 15). Terakhir yang menjadi pembeda dalam penelitian Rousseau dengan penelitian pendahulunya adalah dalam mekanisme yang digunakan untuk menjelaskan bagaimana kontrak psikologis mempengaruhi perilaku (Conway dan Briner, 2005: 15).

Penelitian sebelumnya menjelaskan bahwa sejauh mana karyawan merasakan kewajaran perbandingan imbalan yang ditawarkan oleh organisasi dengan kontribusinya terlepas dari yang telah dijanjikan. Sebaliknya, Rousseau mengusulkan konsep “pelanggaran” sebagai penghubung dalam menjelaskan dampak dari hubungan kontrak psikologis terhadap perilaku. Pelanggaran didefinisikan sebagai kegagalan organisasi atau pihak lain dalam menyikapi kontribusi karyawan dengan memberikan kepercayaan bahwa karyawan dapat melaksanakan kewajibannya. Pelanggaran dapat menggambarkan lebih jelas dari harapan dan keadilan yang tidak dapat terpenuhi, dimana korban “pelanggaran” akan mengalami perubahan sikap terhadap hubungan dengan pihak lain (Rousseau, 1989).

Rumusan Hipotesis

Dua Dimensi Penganggaran Partisipatif (Dimensi Komunikasi dan Dimensi Pengaruh) dan Slack Anggaran

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran memiliki dampak mengurangi atau menambah *slack* anggaran (Onsi, 1973). Hasil penelitian Dunk (1993) menunjukkan semakin besar keterlibatan individu dalam proses penyusunan anggaran artinya tingkat partisipasi lebih tinggi dan menurunkan potensi terjadinya *slack* anggaran. Sama halnya dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Firmansyah (2015), bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran.

Adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran akan membuka peluang untuk terjadi keterbukaan informasi antara pihak-pihak dalam penyusunan anggaran. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya dan uraian di atas maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut:

H₁: Dimensi komunikasi dalam penganggaran partisipatif (*budget communication*) berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran.

Partisipasi dalam pelaksanaan penyusunan anggaran terkait dengan aspek personal mempengaruhi individu yang ikut serta dalam pelaksanaan penyusunan anggaran (Shields dan Shields, 1998). Nouri dan Parker (1998) menggambarkan bahwa penganggaran partisipatif merupakan cara manajer untuk mempengaruhi besaran anggaran yang akan diterimanya.

H₂: Dimensi pengaruh dalam penganggaran partisipatif (*budget influence*) berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran.

Dua Dimensi Penganggaran Partisipatif, Trust dan Slack Anggaran

Dalam perspektif teori kontrak psikologis relasional yang berbasis pada *trust*, bahwa tatkala sebuah kontrak psikologis dilanggar akan mengakibatkan menurunnya *trust* dalam organisasi antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat menengah, sehingga akan menghamabat pertukaran informasi. Anggaran partisipatif ada sebagai upaya untuk memperlancar informasi antara manajer tingkat menengah dan manajer tingkat atas, dalam penelitian psikologis mengasumsikan bahwa manajer tingkat menengah memiliki informasi yang relevan mengenai anggaran yang diusulkannya serta penganggaran partisipatif digunakan oleh manajer tingkat menengah dan manajer tingkat atas untuk belajar bagaimana melaksanakan pekerjaan yang lebih efektif dan efisien (Shields dan Shields, 1998). Rogers (1961) mengemukakan bahwa untuk membangun hubungan yang efektif, menumbuhkan saling percaya antara atasan dan bawahan merupakan elemen yang penting dalam sebuah hubungan organisasi. Maka melalui penganggaran partisipatif akan meningkatkan *trust* setiap anggota organisasi, karena anggota akan merasa dihargai atau merasa memiliki kedudukan yang penting dengan keikutsertaannya dalam setiap penyusunan anggaran. Otley (1978) meneliti hubungan antara penganggaran partisipatif dan *trust* terhadap atasan dengan hasil positif dan signifikan. Mukherjee dan Nath (2007) dalam penelitiannya membuktikan bahwa, komunikasi memainkan peran yang penting dalam menciptakan *trust*. Berdasarkan hasil

penelitian sebelumnya dan uraian di atas maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut:

H₃: Dimensi komunikasi dalam penganggaran partisipatif (*budget communication*) berpengaruh positif terhadap *trust*.

H₄: Dimensi pengaruh dalam penganggaran partisipatif (*budget influence*) berpengaruh positif terhadap *trust*.

Trust dipahami sebagai faktor psikologis dan moral yang memiliki efek positif terhadap *slack* anggaran sebagaimana hasil penelitian yang dilakukan Gilbert-Carreras *et al.* (2012) bahwa potensi *slack* menurun ketika ada *trust* antar manajer dalam menyusun anggaran, walaupun tidak adanya insentif finansial atau *reward*. Berdasarkan hasil penelitian dan uraian di atas maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut:

H₅: *Trust* berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran.

Manajer tingkat menengah yang mengalami pelanggaran kontrak psikologis percaya, bahwa pada dasarnya hubungan pertukarannya telah cacat (tidak seimbang), dikarenakan manajer tingkat atas telah melanggar kepercayaan manajer tingkat menengah (Rupp dan Cropanzano, 2002). Melalui penganggaran partisipatif pelanggaran kontrak psikologis tidak akan terjadi, maka *trust* antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat menengah dapat terjaga dengan baik, sehingga manajer tingkat menengah tidak akan melakukan *slack* anggaran untuk menuntut keadilan atas pelanggaran kontak psikologis yang dilakukan oleh manajer tingkat atas (Gallani *et al.* 2015). Tatkala dalam sebuah organisasi sudah tidak ada lagi saling percaya dalam anggotanya, setiap anggota akan cenderung merubah atau menyembunyikan informasi yang relevan dan aktual. Berkaitan dengan penyusunan anggaran, partisipasi dengan berlandaskan pada *trust*, akan mengurangi kecenderungan anggota organisasi untuk melakukan *slack* anggaran. Otley (1978) dan Ross (1994) berpendapat bahwa *trust* merupakan faktor penting yang harus ada pada penyusunan anggaran. Berdasarkan hasil penelitian dan uraian di atas maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut:

H₆: Dimensi komunikasi dalam penganggaran partisipatif (*budget communication*) berpengaruh negatif secara tidak langsung dengan *slack* anggaran melalui *trust*.

H₇: Dimensi pengaruh dalam penganggaran partisipatif (*budget influence*) berpengaruh negatif secara tidak langsung dengan *slack* anggaran melalui *trust*.

Metode Penelitian

Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan jenis data primer, yakni data yang didapat secara langsung dari sumber aslinya. Pengumpulan data menggunakan daftar pernyataan atau kuesioner—berkenaan dengan pemahaman dimensi komunikasi dalam penganggaran partisipatif (*budget communication*), dimensi pengaruh dalam penganggaran partisipatif (*budget influence*), *trust*, dan *slack* anggaran yang disampaikan langsung kepada responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini, dengan cara ini diharapkan akan mengurangi rendahnya tingkat pengembalian kuesioner.

Penelitian dilakukan di lingkungan Pemerintah Kota Cilegon dengan menggunakan sampel sebanyak 111 orang dari populasi sebanyak 523 orang pada 37 Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan menggunakan teknik penyampelan *convenience sampling* dengan data yang dapat diolah sebanyak 85 sampel.

Pendekatan untuk menguji hubungan dalam model persamaan struktural dalam penelitian ini menggunakan Metode *PLS-SEM (Partial Least Squares-Structural Equation Modeling)*. Metode ini dapat digunakan untuk mengkonfirmasi teori yang sudah mapan atau mengidentifikasi pola hubungan. Alat analisis statistik menggunakan SmartPLS 3.0.

Definisi oprasional dan instrumen variabel

Pada penelitian ini menggunakan empat variabel (2 variabel eksogen 2 variabel endogen) seluruhnya telah memenuhi uji validitas konstruk (validitas konvergen dan diskriminan) dan uji reliabilitas konstruk: (1) **Variabel dimensi komunikasi (*budget communication*)** (\hat{i}_1) dalam penganggaran partisipatif mengandung arti sejauh mana pertukaran informasi antar manajer tingkat menengah dengan manajer tingkat atas terkait informasi atau faktor-faktor yang mempengaruhi anggaran (Hassel dan Cunningham, 1993, 1996). Instrumen yang dipakai dalam konstruk penganggaran partisipatif dimensi komunikasi yang dikembangkan oleh Hassel dan Cunningham (1993, 1996) dikembangkan dari instrumen Milani (1975)

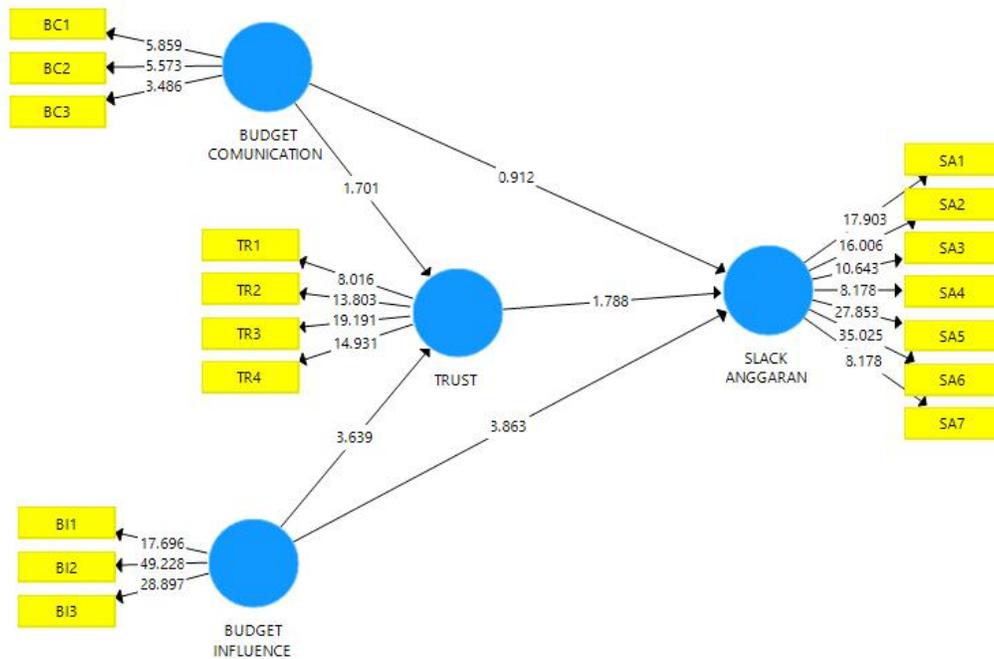
dengan menggunakan skala likert lima poin, skor 1 untuk nilai terendah, dan 5 untuk nilai tertinggi yang menunjukkan tingginya intensitas pertukaran informasi melalui komunikasi.

(2) **Variabel dimensi pengaruh (*budget influence*)** (\hat{i}_2) dalam penganggaran partisipatif memiliki arti sejauh mana manajer tingkat menengah merasa memiliki kewenangan atas proses penentuan akhir anggaran (Hassel dan Cunningham, 1993, 1996). Instrumen yang dipakai dalam konstruk penganggaran partisipatif dimensi pengaruh yang dikembangkan oleh Hassel dan Cunningham (1993, 1996) dikembangkan dari instrumen Milani (1975) dengan menggunakan skala likert lima poin, skor 1 untuk nilai terendah, dan 5 untuk nilai tertinggi yang menunjukkan besarnya pengaruh proses penentuan akhir anggaran.

(3) **Variabel *trust*** (s_{T_1}) yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sebuah keparcayaan dan keyakinan bawahan terhadap atasannya untuk berbuat adil (Zand, 1972). Penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Zand (1972) digunakan juga oleh Otley (1978), Lau dan Buckland (2001), Maiga dan Jacobs (2007), dan Tresnanty dan Widanaputra (2015) dengan menggunakan skala likert lima poin, skor 1 untuk nilai terendah, dan 5 untuk nilai tertinggi yang menunjukkan besarnya *trust* terhadap orang lain (rekan kerja).

(4) **Variabel *slack* anggaran** (s_{T_2}) didefinisikan sebagai perilaku individu yang cenderung berusaha untuk mengecilkan kapasitas produktifnya pada saat diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya dan berusaha mempermudah pencapaian target anggaran (Lukka, 1988). Penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Rahim (2013), hasil pengembangan dari instrumen Dunk (1993) yang disesuaikan untuk sektor publik, instrumen ini juga digunakan oleh Firmansyah (2015), dengan menggunakan skala likert lima poin, skor 1 untuk nilai terendah, dan 5 untuk nilai tertinggi yang menunjukkan besarnya potensi *slack* anggaran.

Hasil dan Pembahasan



Gambar 1: Hasil Analisis Jalur SmartPLS

Sumber: SmartPLS 3.0 (data diolah) 2016

Tabel 2: Hasil Analisis Model Struktural Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

Pengaruh Antar Variabel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Stand. Dev. (STDEV)	T Stat (O/STERR)	P Value	Hipotesis
BC -> SA	0,082	0,128	0,090	0,912	0,182	H₁ tidak didukung
BI -> SA	-0,348	-0,349	0,090	3,863	0,000	H ₂ didukung
BC -> TR	0,165	0,192	0,097	1,701	0,046	H ₃ didukung
BI -> TR	0,365	0,369	0,100	3,639	0,000	H ₄ didukung
TR -> SA	-0,157	-0,155	0,088	1,788	0,039	H ₅ didukung
BC -> TR -> SA	-0,026	-0,030	0,024	1,065	0,145	H₆ tidak didukung
BI -> TR -> SA	-0,057	-0,057	0,037	1,571	0,060	H₇ tidak didukung

Sumber: SmartPLS 3.0 (data diolah) 2016

Pengaruh Langsung Dimensi Komunikasi dalam Penganggaran Partisipatif (Budget Communication) terhadap Slack Anggaran

Hipotesis 1 (H₁) menyatakan bahwa *budget communication* berpengaruh negatif terhadap *slack anggaran*. Hasil dari analisis diketahui (lihat: tabel 2) bahwa koefisien pengaruh langsung *budget com-*

munication terhadap *slack anggaran* sebesar 0,082 dengan nilai t-statistik = 0,912 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,182, karena t-statistik < 1,664 dan *p-value* > α = 0,05 berarti tidak signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H₁ tidak didukung**, mengindikasikan bahwa *budget communication* tidak berpengaruh terhadap *slack anggaran*. Hal ini menunjukkan bahwa berapa pun

peningkatan dan penurunan *budget communication* tidak mempengaruhi tinggi rendahnya *slack* anggaran.

Bukti empiris dari penelitian ini menunjukkan bahwa *budget communication* tidak berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Adanya peningkatan intensitas komunikasi dalam proses penyusunan anggaran tidak berpengaruh terhadap tinggi rendahnya *slack* dalam anggaran.

Penelitian terdahulu tidak memisahkan dimensi penganggaran partisipatif dengan hasil yang beragam, sebagian penelitian terdahulu memberikan bukti empiris bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap *slack* anggaran (Schiff dan Lewin, 1970; Young, 1985; Lukka, 1988; Ikhsan dan Ane, 2007; Falikhatun, 2010; Ga, 2011; Aprila dan Hidayani, 2012; Ajibolade dan Akinniyi, 2013; Widanaputra dan Mimba, 2014; Mahadewi, 2014; Raudhiah *et al.*, 2014) sebagian memberikan bukti empiris bahwa pengaruh penganggaran partisipatif berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran (Onsi, 1973; Merchant, 1985; Dunk, 1993; Kren, 2003; Kren dan Maiga, 2007; Firmansyah, 2015).

Hasil pada penelitian ini memberikan bukti empiris baru bahwa, jika dipisah dimensi pada penganggaran partisipatif yakni *budget communication* tidak berpengaruh terhadap *slack* anggaran, hal ini dikarenakan komunikasi antar pejabat dalam penyusunan anggaran telah berjalan dengan baik di lingkungan Pemerintah Kota Cilegon.

Pengaruh Langsung Dimensi Pengaruh dalam Penganggaran Partisipatif (*Budget Influence*) terhadap *Slack* Anggaran

Hipotesis 2 (H_2) menyatakan bahwa *budget influence* berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran. Hasil dari analisis diketahui (lihat: tabel 2) bahwa koefisien pengaruh langsung *budget influence* terhadap *slack* anggaran sebesar -0,348 dengan nilai t-statistik = 3,863 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,000, karena t-statistik > 1,664 dan *p-value* < $\alpha = 0,05$ berarti signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka H_2 **didukung**. Koefisien bertanda negatif mengindikasikan bahwa *budget influence* berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran dengan koefisien parameter sebesar -0,348. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat *budget influence* akan menurunkan *slack* anggaran.

Bukti empiris dari penelitian ini menunjukkan

bahwa *budget influence* berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran, yang artinya semakin tinggi pengaruh individu (pejabat tingkat atas atau menengah) dalam penyusunan anggaran akan mengurangi *slack* dalam penyusunan anggaran. Hasil dalam penelitian ini memberikan bukti empiris baru, dengan dipisahinya dimensi penganggaran partisipatif hanya *budget influence* yang memiliki pengaruh terhadap *slack* anggaran, yang pada penelitian sebelumnya menggabungkan dua dimensi penganggaran partisipatif dengan hasil yang berbeda, seperti yang telah dijelaskan di atas.

Partisipasi dalam anggaran dipandang oleh manajer tingkat menengah adalah sebagai sarana untuk mempengaruhi proses penyusunan anggaran untuk merealisasikan rencana kerja yang telah disusunnya. Ketika manajer tingkat atas memberikan ruang kepada manajer tingkat menengah untuk turut serta dalam mengambil keputusan pada proses penyusunan anggaran akan memberikan dampak positif terhadap perilaku manajer tingkat menengah (Magner *et al.* 1995)

Besarnya pengaruh dalam penyusunan anggaran terlihat pada saat penyusunan rencana kerja dan rencana strategis pada setiap SKPD. Pejabat menengah adalah yang paling memahami kegiatan yang akan dilaksanakan oleh setiap SKPD. Keterlibatan pejabat menengah dalam penyusunan anggaran sangat diperlukan untuk meningkatkan akurasi penetapan anggaran (Hanifah, 2013).

Nilai anggaran yang terdapat dalam Rencana Kerja Anggaran (RKA) merupakan cerminan dari renja dan renstra SKPD yang dituangkan ke dalam PPAS. Kepala Dinas sebagai pengguna anggaran dengan kewenangan yang dimilikinya akan mengevaluasi hasil kerja bawahannya. Hal inilah yang mengurangi potensi terjadinya *slack* dalam anggaran, dengan adanya saling kontrol sesuai mekanisme peraturan yang ada, dalam setiap tahapan penyusunan anggaran. Peran, tugas dan fungsi yang dimiliki masing-masing pejabat dalam penyusunan anggaran merupakan bagian dari pengendalian.

Pengaruh Langsung Dimensi Komunikasi dalam Penganggaran Partisipatif (*Budget Communication*) terhadap *Trust*

Hipotesis 3 (H_3) menyatakan bahwa *budget communication* berpengaruh terhadap *trust*. Hasil dari analisis diketahui (lihat: tabel 2) bahwa koefisien

pengaruh langsung *budget communication* terhadap *trust* sebesar 0,165 dengan nilai t-statistik = 1,701 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,046, karena t-statistik > 1,664 dan *p-value* < $\alpha = 0,05$ berarti signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H₃ didukung**. Koefisien bertanda positif mengindikasikan bahwa *budget communication* berpengaruh positif terhadap *trust* dengan koefisien parameter sebesar 0,165. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat *budget communication* akan meningkatkan *trust*.

Hasil empiris dari penelitian ini menunjukkan bahwa *budget communication* berpengaruh positif terhadap *trust*, artinya semakin tinggi tingkat komunikasi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan *trust* antar pejabat. Hasil empiris ini mendukung penelitian Otley (1978) dan Mukherjee dan Nath (2007) bahwa komunikasi memainkan peranan penting dalam menciptakan *trust*, artinya komunikasi dalam anggaran berpengaruh positif terhadap *trust*. Hasil temuan empiris penelitian ini mengindikasikan bahwa peran komunikasi dalam membangun *trust* melalui pertukaran informasi antara pejabat di lingkungan Pemerintah Cilegon telah berjalan dengan baik, rasa saling percaya antar pejabat semakin tinggi dengan adanya komunikasi dua arah.

Hasil empiris dalam penelitian ini pula mendukung teori kontrak psikologis yang menyatakan bahwa ketika terjadi pelanggaran kontrak psikologis antara atasan terhadap bawahannya kecenderungan *trust* antara keduanya akan berkurang dan sebaliknya jika tidak terjadi pelanggaran kontrak psikologis *trust* akan terpelihara dengan baik (Rousseau, 1989). Komunikasi yang baik merupakan indikator terjadinya pertukaran informasi yang cukup baik, sedangkan pertukaran merupakan salah satu dasar pembentuk kontrak psikologis antara atasan dan bawahan. Sebagai mana yang diungkapkan oleh Rogers (1994) bahwa komunikasi yang terbuka antara atasan dan bawahan dengan memberikan informasi atau saling bertukar informasi merupakan upaya dalam membangun sebuah *trust* antara atasan dan bawahan, sehingga bawahan akan mengerti arah dan orientasi atasan begitupun sebaliknya.

Koberg *et al.* (1999) berpendapat bahwa hubungan kerja yang di dalamnya tidak terdapat sebuah kepercayaan (*trust*) cenderung akan menghambat komunikasi, sehingga mempersulit pemecahan suatu masalah dalam kelompok karena

hilangnya rasa kebijaksanaan dalam setiap individu. Zand (1972) mempertegas bahwa *trust* berguna dalam kelompok untuk meningkatkan pertukaran atau saling berbagai informasi dalam memecahkan permasalahan.

Pengaruh Langsung Dimensi Pengaruh dalam Penganggaran Partisipatif (*Budget Influence*) terhadap *Trust*

Hipotesis 4 (H₄) menyatakan bahwa *budget influence* berpengaruh positif terhadap *slack* anggaran. Hasil dari analisis diketahui (lihat: tabel 2) bahwa koefisien pengaruh langsung *budget influence* terhadap *trust* sebesar 0,365 dengan nilai t-statistik = 3,639 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,000, karena t-statistik > 1,664 dan *p-value* < $\alpha = 0,05$ berarti signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H₄ didukung**. Koefisien bertanda positif mengindikasikan bahwa *budget influence* berpengaruh positif terhadap *trust* dengan koefisien parameter sebesar 0,365. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat *budget influence* akan meningkatkan *trust*.

Hasil empiris dari penelitian ini menunjukkan bahwa *budget influence* berpengaruh positif terhadap *trust*, artinya semakin tinggi pengaruh dalam penyusunan anggaran (*budget influence*) akan meningkatkan *trust* antar pejabat penyusun anggaran. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Otley (1978) membuktikan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif terhadap *trust*, sedangkan hasil penelitian ini memberikan bukti empiris baru dengan memisahkan dua dimensi partisipatif, dimensi *budget influence* tetap berpengaruh terhadap *trust* dengan arah pengaruh yang positif.

Hasil temuan ini pula mendukung teori kontrak psikologis, dengan memberikan kesempatan dan pengaruh yang besar dalam penyusunan anggaran kepada bawahan akan meningkatkan *trust* melalui komitmen untuk melaksanakan tugas dengan sebaik-baiknya (Gallani *et al.* 2015). Keterlibatan bawahan dalam proses penyusunan anggaran merupakan sebuah pengakuan atasan terhadap bawahan, bahwa atasan memiliki kepercayaan yang baik terhadap bawahannya, hal ini yang menjadi dasar terbentuknya kontrak psikologis antara atasan dan bawahan dalam proses penyusunan anggaran (Gallani *et al.* 2015).

Bawahan merasa diperlukan dan memiliki andil yang besar dalam setiap penyusunan tatkala

diberikan kepercayaan dan pengaruh yang besar dalam setiap proses penyusunan anggaran, hal ini akan menubuhkan rasa tanggung jawab yang besar. Sebagaimana hasil penelitian yang dilakukan oleh Gallani *et al.* (2015) bahwa penyusunan anggaran melalui sistem penganggaran partisipatif akan meningkatkan *trust* antara manajer tingkat atas dan manajer tingkat menengah.

Para pejabat tingkat atas di lingkungan Pemerintah Kota Cilegon memberikan kesempatan seluasnya dalam mengusulkan dan merencanakan sebuah kegiatan kepada setiap pejabat tingkat menengah, hal ini sesuai dengan mekanisme penyusunan anggaran yang telah disusun melalui peraturan yang telah ada, baik melalui peraturan pemerintah, peraturan menteri dalam negeri dan peraturan daerah, atau peraturan dan prosedur dalam menyusun anggaran.

Pengaruh Langsung *Trust* terhadap *Slack Anggaran*.

Hipotesis 5 (H_5) menyatakan bahwa *trust* berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Hasil dari analisis diketahui (lihat: tabel 2) bahwa koefisien pengaruh langsung *trust* terhadap *slack* anggaran sebesar -0,157 dengan nilai t-statistik = 1,788 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,039, karena t-statistik < 1,664 dan *p-value* < $\alpha = 0,05$ berarti signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H_5 didukung**. Koefisien bertanda negatif mengindikasikan bahwa *trust* berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran dengan koefisien parameter -0,157. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *trust* akan menurunkan *slack* anggaran.

Hasil empiris dari penelitian ini menunjukkan bahwa *trust* berpengaruh terhadap *slack* anggaran, yang artinya tingkat *trust* yang tinggi dapat menurunkan perilaku *slack* dalam penyusunan anggaran. Hasil penelitian ini tidak selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Shields (1991) dan namun sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gilbert-Carreras *et al.* (2012) bahwa *trust* dapat menurunkan potensi terjadinya *slack* anggaran. Hal ini, membuktikan faktor psikologis (*trust*) sangat berpengaruh terhadap perilaku penyusunan anggaran untuk melakukan *slack* anggaran.

Pengaruh Tidak Langsung Dimensi Komunikasi dalam Penganggaran Partisipatif (*Budget Communication*) terhadap *Slack Anggaran* melalui *Trust*

Hipotesis 6 (H_6) menyatakan bahwa *budget communication* berpengaruh secara tidak langsung dengan *slack* anggaran melalui *trust*. Hasil analisis diketahui (lihat: tabel 2) ada hubungan negatif namun tidak signifikan antara *budget communication* ($\hat{\gamma}_1$) terhadap *slack* anggaran (s_2) melalui *trust* (s_1) dengan nilai koefisien sebesar -0,026 dengan nilai t-statistik = 1,065 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,145, karena t-statistik < 1,66 dan *p-value* > $\alpha = 0,05$ berarti tidak signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H_6 tidak didukung**.

Pengaruh Tidak Langsung Dimensi Pengaruh dalam Penganggaran Partisipatif (*Budget Influence*) terhadap *Slack Anggaran* melalui *Trust*

Hipotesis 7 (H_7) menyatakan bahwa *budget influence* berpengaruh secara tidak langsung dengan *slack* anggaran melalui *trust*. Hasil analisis diketahui ada (lihat: tabel 2) hubungan negatif namun tidak signifikan antara *budget influence* ($\hat{\gamma}_2$) terhadap *slack* anggaran (s_2) melalui *trust* (s_1) dengan nilai koefisien sebesar -0,057 dengan nilai t-statistik = 1,571 dan nilai probabilitas (*p-value*) sebesar 0,060, karena t-statistik < 1,66 dan *p-value* > $\alpha = 0,05$ berarti tidak signifikan pada tingkat kepercayaan 95%, maka **H_7 tidak didukung**.

Efek mediasi menggambarkan bahwa peran variabel mediasi dapat atau tidak menyebabkan timbulnya sebuah variabel konsekuen. Hasil empiris penelitian menunjukkan bahwa *trust* tidak memediasi kedua hubungan, baik hubungan antara *budget communication* dan *slack* anggaran, maupun hubungan antara *budget influence* dan *slack* anggaran, karena salah satu koefisien tidak signifikan—koefisien jalur *budget communication* terhadap *slack* anggaran (γ_1) dan terutama koefisien jalur *trust* terhadap *slack* anggaran (β_1)—, bahkan setelah dibuktikan dengan perhitungan melalui pendekatan *sobel test* hubungan tidak langsung terbukti tidak signifikan.

Pendekatan *sobel test* mensyaratkan bahwa setiap hubungan jalur antara variabel x ! m dan ! , masing-masing harus signifikan, baik

hubungan *budget communication* terhadap *trust* maupun *budget influence* terhadap *trust* (!) terbukti signifikan namun hubungan antara *trust* dengan *slack* anggaran tidak signifikan (!), karena salah satu hubungan tidak signifikan, maka menghitung besar pengaruh mediasi menggunakan VAF tidak perlu dilakukan.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Tresnanty dan Widanaputra (2015) bahwa *trust* merupakan variabel penghubung atas hubungan tidak langsung antara penganggaran partisipatif terhadap *slack* anggaran. Hal ini terjadi karena ada kemungkinan *trust* merupakan variabel moderator, sebagaimana yang diungkapkan oleh Rankin *et al.* (2008) bahwa ketika atasan memiliki otoritas yang tinggi atas keputusan akhir dalam proses penganggaran tidak memiliki pengaruh atas naik turunnya kejujuran bawahan, namun ketika bawahan memiliki kewenangan dalam menentukan anggaran akhir berpengaruh terhadap naik turunnya kejujuran, hal tersebut mengisaratkan adanya kepercayaan yang menjadi moderator positif untuk meningkatkan kejujuran ketika atasan memiliki otoritas penentuan anggaran akhir.

PENUTUP

Simpulan dan Saran

Slack anggaran merupakan sebuah perilaku negatif yang terbentuk dari upaya memudahkan pencapaian target anggaran dengan motivasi mendapatkan penghargaan dari atasannya. Melalui teori kontrak psikologis dapat dijelaskan motivasi terjadinya *slack* anggaran dan bagi mana upaya yang harus dilakukan untuk mengurangi *slack* anggaran. Penganggaran partisipatif merupakan solusi dalam upaya menurunkan *slack* anggaran terutama dimensi pengaruh dalam penganggaran partisipatif.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dua dimensi penganggaran partisipatif (dimensi komunikasi dan dimensi pengaruh) terhadap *slack* anggaran melalui *trust*. Penelitian dilakukan di Lingkungan Pemerintah Kota Cilegon dengan menggunakan sampel sebanyak 111 orang dari populasi sebanyak 523 orang pada 37 SKPD dengan data yang dapat diolah sebanyak 85 sampel. Analisis data menggunakan model PLS dengan bantuan alat analisis SmartPLS 3.0. Adapun hasil penelitian sebagai berikut:

Terdapat hasil penelitian penganggaran

partisipatif terhadap *slack* anggaran dalam penelitian terdahulu yang tidak konsisten, maka peneliti membagi dimensi penganggaran partisipatif, dengan hasil penelitian membuktikan secara empiris bahwa hanya dimensi *budget influence* yang berpengaruh negatif terhadap *slack* anggaran secara langsung, sedangkan dimensi *budget communication* tidak berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Namun kedua dimensi penganggaran partisipatif baik *budget communication* dan *budget influence* sama-sama berpengaruh meningkatkan *trust* antar pejabat tingkat atas dan tingkat menengah.

Hasil pengujian mediasi dengan memasukan *trust* terhadap hubungan kedua dimensi penganggaran partisipatif dengan *slack* anggaran tidak terbukti. Namun pengaruh *budget influence* terhadap *slack* anggaran dan *trust* terhadap *slack* anggaran membuktikan teori kontrak psikologis bahwa bawahan yang diberikan kepercayaan dan pengaruh atau ikut andil dalam proses penyusunan anggaran akan memiliki sikap positif bahwa bawahan merasa dihargai, sehingga memerlukan timbal balik dengan menyusun anggaran seefisien dan seefektif mungkin.

Penelitian ini hanya menguji dua dimensi penganggaran partisipatif terhadap *slack* anggaran, tidak meneliti tentang faktor pendorong perlunya partisipatif dalam penganggaran untuk menghilangkan *slack* anggaran. Penulis berharap pada penelitian selanjutnya agar menguji variabel antaseden yang mendorong perlunya partisipatif dalam penganggaran, agar memberikan gambaran secara utuh atas pentingnya sebuah partisipasi dalam penganggaran.

DAFTAR RUJUKAN

- Ajibolade, S.O. & Akinniyi, O.K., 2013. The influence of organisational culture and budgetary participation on propensity to create budgetary slack in public sector organisations. *British Journal of Arts and Social Sciences*, Vol. 13, No.1, pp.69–83.
- Aprila, N. & Hidayani, S., 2012. The Effect of Budgetary Participation, Asymmetry Information, Budget Emphasis and Commitment Organization to Budgetary Slack at SKPD Governmental of Bengkulu City. In *Proceeding The 13th Malaysia Indonesia Conference on Economic, Management and Accounting*. pp. 617–628.
- Chow, C.W., Cooper, J.C. & Waller, W., 1988. Participative Budgeting: Effects of a Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and

- Performance. *Accounting Review*, Vol. 63, No.1, pp.111–122.
- Conway, N. & Briner, R.B., 2005. *Understanding psychological contracts at work: A critical evaluation of theory and research*, New York, USA: Oxford University Press Inc.
- Dunk, A.S., 1993. The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*, Vol. 68, No. 2, pp.400–410.
- Ergeneli, A., Ari, G.S. & Metin, S., 2007. Psychological Empowerment and its Relationship to Trust in Immediate Managers. *Journal of Business Research*, Vol. 60, No.1, pp.41–49.
- Falikhhatun, 2010. Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Budgetary Slack: Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Daerah Se Jawa Tengah. *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar 26-28 Juli*, (ASPP), pp.1–24.
- Firmansyah, R., 2015. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Prilaku Penyusun Anggaran Terhadap Slack Anggaran Dimoderasi Oleh Pemahaman Regulasi Anggaran*. Tesis. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Ga, L.L., 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Motivasi Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Good Governanc Sebagai Variabel Pemoderasi Pada SKPD Kota Kupang*. Tesis. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Gallani, S. et al., 2015. *Budgeting, Psychological Contracts, and Budgetary Slack*, Cambridge: Harvard Business School.
- Gilbert-Carreras, M., Gago, S. & Naranjo-Gil, D., 2012. The relationship between trust and budgetary slack: An empirical study. In *EEML 2012–Experimental Economics in Machine Learning*. pp. 49–60.
- Hanifah, I.A., 2013. Cognitive Effects in the Relationship between Budgetary Participation and Job Performance: A Case Study of Manufacturing Industry in Banten, Indonesia. *International Journal of Social Science and Humanity*, Vol. 3, No. 4, pp.396–400.
- Hassel, L.G. & Cunningham, G.M., 1993. Budget Effectiveness In Multinational Companies: An Empirical Examination of Environmental Interaction on Cognitive and Affective Effects of Two Dimensions of Budgetary Participation. *Scandinavian Journal of Management*, Vol. 9, No. 4, pp.299–318.
- Hassel, L.G. & Cunningham, G.M., 1996. Budget Effectiveness in Multinational Corporations: An Empirical Test of the Use of Budget Controls Moderated by Two Dimensions of Budgetary Participation Under High and Low Environmental Dynamism. *Management International Review*, Vol. 36, No. 3, pp.245–266.
- Ikhsan, A. & Ane, L., 2007. Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar 26-28 Juli*, (ASPP), pp.1–27.
- Koberg, C.S. et al., 1999. Antecedents and outcomes of empowerment: Empirical evidence from the health care industry. *Group & Organization Management*, Vol. 24, No. 1, pp.71–91.
- Kren, L., 2003. Effects of Uncertainty, Participation, and Control System Monitoring on the Propensity To Create Budget Slack and Actual Budget Slack Created. *Advances in Management Accounting*, Vol. 11, pp.143–167.
- Kren, L. & Maiga, A., 2007. The Intervening Effect of Information Asymmetry on Budget Participation and Segment Slack. *Advances in Management Accounting*, Vol. 16, pp.141–157.
- Lau, C.M. & Buckland, C., 2001. Budgeting — The Role of Trust and Participation/: A Research Note. *Abacus*, Vol. 37, No.3, pp.369–388.
- Lukka, K., 1988. Budgetary Biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 13, No.3, pp.281–301.
- Magner, N., Welker, R.B. & Campbell, T.L., 1995. The Interactive Effect of Budgetary Participation and Budget Favorability on Attitudes Toward Budgetary Decision Makers: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 7–8, pp.611–618.
- Mahadewi, A.A.S.S., 2014. Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Asimetri Informasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 8 No. 3, pp.458–473.
- Maiga, A.S., 2005. Advances in Management Accounting Antecedents and Consequences of Budget Participation Article information/: *Advances in Management Accounting*, Vol. 14, pp.211–231.
- Maiga, A.S. & Jacobs, F.A., 2007. Budget Participation's Influence on Budget Slack: The Role of Fairness Perceptions, Trust and Goal Commitment. *Jamar*, Vol. 5, No. 1, pp.39–58.
- Maskun, A., 2009. Analisis Faktor Etika, Budaya Birokrasi, Tekanan Sosial dan Kapasitas Individu terhadap Budgetary Slack (Senjangan Anggaran): Kajian Prilaku Eksekutif dalam Proses Penyusunan Anggaran di Badan Koordinator Wilayah II Jawa Timur. *Jurnal Aplikasi Manajemen*, Vol. 7, No. 1,

- pp.162–172.
- Merchant, K.A., 1985. Budgeting and The Propensity to Create Budgetary Slack. *Accounting, Organization and Society*, Vol. 10, No. 2, pp.201–210.
- Milani, K., 1975. The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review*, Vol. 50, No. 2, pp.274–284.
- Mukherjee, A. & Nath, P., 2007. Role of electronic trust in online retailing: A re-examination of the commitment-trust theory. *European Journal of Marketing*, Vol. 41, No. 9/10, pp.1173–1202.
- Ni, F.Y. et al., 2005. The Role of Trust in Supervisor in Budgeting System. In *The 17Th Asia-Pacific Conference on International Accounting Issues*. pp. 1–17.
- Nouri, H. & Parker, R.J., 1998. The relationship between budget participation and job performance: The roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 5–6, pp.467–483.
- Onsi, M., 1973. Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack. *American Accounting Association*, Vol. 48, No. 3, pp.535–548.
- Otley, D.T., 1978. Budget Use and Managerial Performance. *Jurnal of Accounting Research*, Vol. 16, No. 1, pp.122–149.
- Rahim, S., 2013. *Pengaruh Ehtical Judgement dan Moral Reasoning Terhadap Slack Anggaran dengan Variable Intervening Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi*. Disertasi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Rankin, F.W., Schwartz, S.T. & Young, R.A., 2008. The effect of honesty and superior authority on budget proposals. *Accounting Review*, Vol. 83, No. 4, pp.1083–1099.
- Raudhiah, N., Amiruddin, R. & Auzair, S., 2014. Impact of Organisational Factors on Budgetary Slack. In *Proceedings of the Conference on Management and Muamalah*. pp. 20–34.
- Rogers, C.R., 1961. *On Becoming A Person: A Therapist's View of Pycoterapy*, New York, USA: Houghton Mifflin Company.
- Rogers, R.W., 1994. The psychological contract of trust. *Executive Excellence*, Vol.11, No. 7, pp.5.
- Ross, A., 1994. Trust As A Moderator of The Effect of Performance Evaluation Style on Job-Related Tension: A Research Note. *Accounting, Organization and Society*, Vol. 19, No. 7, pp.629–635.
- Rousseau, D.M., 1989. Psychological and implied contracts in organizations. *Employee Responsibilities and Rights Journal*, Vol. 2 No. 2, pp.121–139.
- Rupp, D.E. & Cropanzano, R., 2002. The mediating effects of social exchange relationships in predicting workplace outcomes from multifoci organizational justice. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 89, No. 1, pp.925–946.
- Schiff, M. & Lewin, A.Y., 1970. The Impact of People on Budgets. *Accounting Review*, Vol. 45, No. 2, pp.259–268.
- Shapiro, C., Jacqueline, A.-M. & Parzefall, M.-R., 2008. Psychological contracts. In C. L. Cooper & J. Barling, eds. *Handbook of Organizational Behavior*. London, UK: SAGE, pp. 17–34.
- Shields, J.F., 1991. The Influence of Internal Auditing and Trust on Budgetary Slack. *ProQuest Dissertations Publishing*, (Order Number 9129174).
- Shields, J.F. & Shields, M.D., 1998. Antecedents of participative budgeting. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 1, pp.49–76.
- Tresnanty, A. & Widanaputra, A.A.G., 2015. Pengaruh penganggaran partisipatif terhadap senjangan anggaran dengan kepercayaan manajerial sebagai variabel intervening. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 13, No. 3, pp.240–258.
- Widanaputra, A.A. & Mimba, N.P.S.H., 2014. The Influence of Participative Budgeting on Budgetary Slack in Composing Local Governments' Budget in Bali Province. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol. 164(August), pp.391–396.
- Young, S.M., 1985. Participative Budgeting/: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information on Budgetary Slack. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No. 2, pp.829–842.
- Zand, D.E., 1972. Trust and Managerial Problem Solving. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 17, No. 2, pp.229–239.