

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KESENJANGAN  
ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI  
VARIABEL PEMODERASI  
(Studi Empiris Pada OPD Kota Padang)**

**Rinaldi<sup>1</sup>, Henri Agustin<sup>2</sup>, Vita Fitria Sari<sup>3</sup>**

<sup>1</sup>Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

<sup>2,3</sup>Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: rinaldialdi1712@gmail.com

---

**Abstract:** *This study aimed to determine the effect of budgetary participation to the budgetary slack to be moderated by the organizational commitment. This research was conducted in SKPD Pesisir Selatan District as much as 52 OPD. The respondents used in this study were 104 employees. Sample selection was done by using purposive sampling method. Data collection was done through questionnaire. The analysis technique used in this research is Moderated Regression Analysis. The results of this study found that, budgetary participation affect the budgetary slack and the organizational commitment can not moderate the influence of budget goal clarity for budgetary slack.*

**Keywords:** *Budgetary Participation; Organizational Commitment; and Budgetary Slack*

**How to cite (APA 6<sup>th</sup> style):**

Rinaldi; Agustin, H & Sari, F.S. (2020). Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada OPD Kota Padang). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(1), Seri C, 2299-2313.

---

**PENDAHULUAN**

Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah memberikan dampak perubahan pada pelaksanaan otonomi daerah dan sistem pemerintahan yang mulanya menganut pola pertanggungjawaban terpusat (sentralisasi) beralih menjadi pola desentralisasi, dimana daerah diberikan kewenangan luas untuk mengelola dan bertanggung jawab secara nyata atas potensi daerah yang dimiliki. Adanya sistem otonomi daerah tersebut, mengakibatkan pergeseran orientasi pemerintah dari *command and control* menjadi berorientasi pada tuntutan dan kebutuhan publik serta pemerintah daerah diharapkan untuk bisa melakukan pengelolaan daerahnya secara baik dan adanya akuntabilitas, sehingga dapat mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat (Savitri & Sawitri, 2014).

Pengelolaan pemerintah daerah yang berakuntabilitas, tidak bisa lepas dari anggaran pemerintah daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Mardiasmo (2009), yang mengatakan wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumber daya yang dilakukan secara

ekonomis, efisien, efektif, adil dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan dalam pengelolaan sumber daya tersebut dengan baik untuk mencapai kinerja yang diharapkan oleh masyarakat dan untuk menciptakan akuntabilitas terhadap masyarakat (Suhartono dan Solichin, 2006).

Penganggaran merupakan suatu proses politis dalam organisasi sektor publik. Jika pada sektor swasta anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, tetapi sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada masyarakat untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan (Savitri & Sawitri, 2014). Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik (Mardiasmo, 2009).

Adapun proses penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang efektif, ekonomis dan efisien tertuang dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 meliputi: (a) Penyusunan RKPD, (b) Penyusunan KUA dan PPA, (c) Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran SKPD, (d) Penyiapan Raperda APBD, (e) Penyampaian dan Pembahasan RANPEDA APBD, (f) Evaluasi Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD dan Rancangan Peraturan Kepala Daerah tentang Penjabaran APBD dan (g) Penetapan Peraturan Daerah tentang APBD dan Peraturan Daerah tentang Penjabaran APBD.

Lingkup anggaran menjadi relevan dan penting di lingkungan pemerintah daerah. Hal ini terkait dengan dampak anggaran terhadap akuntabilitas pemerintah, sehubungan dengan fungsi pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Selain itu, anggaran merupakan dokumen/kontrak politik antara pemerintah dan DPRD untuk masa yang akan datang (Mardiasmo, 2010). Selanjutnya, DPRD akan mengawasi kinerja pemerintah melalui anggaran. Bentuk pengawasan ini sesuai dengan *agency theory* yang mana pemerintah sebagai *agent* dan DPRD sebagai *principal* (Suhartono dan Solichin, 2006).

*Agency theory* menjelaskan hubungan antara agen dan *principal* (Jensen dan Meckling, 1976). Hubungan antara prinsipal dan agen pada instansi pemerintah daerah adalah agen melakukan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan terkait dengan anggaran daerah sedangkan prinsipal berperan dalam melaksanakan pengawasan (Hasanah dan Suartana, 2014). Teori keagenan menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenang kepada bawahan untuk melakukan tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 2005). Dalam hubungan keagenan di pemerintah daerah antara *low manager* (staf dan pejabat structural sampai dengan eselon II) adalah *agent* dan *top manager* (Gubernur, Wakil Gubernur dan Sekretaris Daerah) adalah prinsipal. Dalam kasus ini terjadi suatu hubungan antara manajer level atas dengan manajer level bawah, adanya kepentingan dari manajer level bawah untuk membuat kinerja mereka (salah satunya dalam penyusunan anggaran) terlihat baik dimata pimpinan (manajer level atas) merupakan salah satu contoh masalah keagenan di pemerintah daerah (Triadhi, 2014).

*Budgetary slack* adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi dari organisasi. Estimasi yang dimaksud disini adalah anggaran yang sesungguhnya dan benar-benar terjadi serta sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi. Salah satu fenomena terkait dengan *budgetary slack* dapat dilihat pada Laporan Realisasi Anggaran tempat penelitian dilakukan (Kota Padang) pada tahun 2016 dan 2015, dimana untuk tahun 2015 anggaran pendapatan bagi hasil pajak yg terealisasi sebesar Rp. 95.550.833.499 (114,69%). Selanjutnya, pada tahun 2016 kota Padang menganggarkan anggaran pendapatan bagi hasil pajak yang dianggarkan sebesar Rp. 85.125.392.844 sedangkan yang terealisasi sebesar Rp.97.628.394.113 (*LRA Kota Padang*).

Berdasarkan fenomena tersebut, dapat kita lihat bahwa pada tahun 2016 dalam penyusunan anggaran, pemerintah kota Padang menganggarkan anggaran pendapatan bagi hasil pajak lebih rendah dibandingkan dengan tahun anggaran 2015, sedangkan pada tahun 2015 tercapainya realisasi anggaran pendapatan bagi hasil pajak sebesar Rp. 95.550.833.499 (114,69%) melebihi dari yang di anggarkan. Dengan kata lain pemerintah kota padang cenderung merendahkan anggaran pada tahun 2016 sebesar Rp. 85.125.392.844, dengan tujuan memperlihatkan kinerja yang lebih baik dari pada tahun sebelumnya atau anggaran tersebut mudah untuk tercapai. Jadi dalam hal ini pemerintah menetapkan anggaran yang tidak sesuai dengan estimasi terbaik atau tidak sesuai dengan keadaan sesungguhnya. Selain itu, berdasarkan fenomena tersebut kita juga dapat melihat bahwa penyusunan anggaran pada OPD di Kota Padang masih belum efektif dan efisien sehingga banyak penyimpangan yang mungkin terjadi dan menyebabkan adanya peluang untuk timbulnya *budgetary slack* (senjangan anggaran). Akibatnya, hal ini mendatangkan kerugian bagi negara.

Partisipasi dalam menyusun anggaran sangat diperlukan karena akan menghasilkan informasi yang lebih baik. Melalui sistem ini, bawahan/pelaksana anggaran dilibatkan dalam penyusunan anggaran yang menyangkut sub bagiannya sehingga tercapai kesepakatan antara atasan/pemegang kuasa anggaran dan bawahan/pelaksana anggaran mengenai anggaran tersebut (Nititari, 2015). Partisipasi anggaran merupakan salah satu faktor yang dianggap memiliki pengaruh pada timbulnya *budgetary slack*. Partisipasi anggaran (*budgetary participation*) merupakan salah satu sistem penganggaran yang dapat menanggulangi masalah *budgetary slack*, dimana atasan harus terlibat dalam kaji ulang (penelaahan) anggaran, pengesahan anggaran, dan juga mengikuti hasil-hasil pelaksanaan anggaran sehingga tercipta anggaran yang realistis, karena tanpa partisipasi aktif dari atasan, maka bawahan cenderung menetapkan anggaran yang mudah dicapai dengan melakukan *budgetary slack* (Srimuliani, dkk, 2014).

Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerjasama dalam pembuatan anggaran. Anggaran dibuat oleh Kepala Daerah melalui usulan dari unit-unit kerja yang disampaikan kepada kepala bagian dan diusulkan kepada Kepala Daerah, dan setelah itu bersama-sama DPRD menetapkan anggaran yang dibuat sesuai dengan Peraturan Daerah yang berlaku. Proses penganggaran daerah dengan pendekatan kinerja dalam Kepmendagri memuat Pedoman Penyusunan Rancangan APBD yang dilaksanakan oleh tim anggaran eksekutif bersama unit organisasi perangkat daerah (unit kerja).

Partisipasi anggaran dimungkinkan menekan terjadinya *budgetary slack*, untuk mengetahui hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack* dimasukkan variabel moderasi yaitu komitmen organisasi. Konsep komitmen organisasi merupakan variabel yang memegang peranan penting dalam hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran. Dalam konteks pemerintah daerah, aparat yang merasa sasaran anggarannya jelas, akan lebih bertanggung jawab jika didukung dengan komitmen aparat yang tinggi terhadap organisasi (instansi) pemerintah daerah. Aparat akan lebih mementingkan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi. Hal ini akan mendorong aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi sehingga akan mengurangi senjangan anggaran (Suhartono & Solichin, 2006).

Beberapa penelitian terdahulu yang meneliti faktor-faktor yang serupa terkait dengan *budgetary slack* diantaranya adalah penelitian yang dilakukan oleh Kartika (2010) mengenai Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. Menunjukkan partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.

Penelitian mengenai *budgetary slack* masih penting dilakukan. Alasannya adalah informasi mengenai anggaran khususnya pemerintah diperlukan oleh publik. Masalah/fenomena terkait dengan *budgetary slack* yang telah diuraikan sebelumnya dan adanya keberagaman serta ketidakkonsistenan hasil dari penelitian terdahulu juga ikut menjadi faktor pentingnya penelitian ini dilakukan. Berbeda dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini menggunakan variabel pemoderasi yang diduga dapat memperkuat atau memperlemah hubungan *budgetary slack* dan komitmen organisasi. Penelitian ini bermaksud memfokuskan pada organisasi sektor publik yaitu OPD karena anggaran organisasi pemerintahan mempunyai karakteristik yang sangat berbeda dengan sektor swasta, baik sifat, penyusunan maupun pelaporannya. Berdasarkan penjelasan latar belakang masalah diatas, maka penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Budgetary Slack* dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel *Moderating* (Studi Empiris pada OPD Se-Kota Padang)”.

## **REVIU LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Agensi**

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan adalah sebuah kontrak antara agen dengan prinsipal. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 2005). Jika bawahan (*agent*) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu kepentingan perusahaan.

Praktik senjangan anggaran dalam perspektif teori keagenan dipengaruhi adanya konflik kepentingan agen dengan prinsipal yang muncul disaat setiap pihak berusaha dalam mencapai ataupun mempertahankan tingkat kemakmuran yang diinginkan. Pihak agen mempunyai informasi keuangan yang lebih daripada prinsipal, sedangkan prinsipal memanfaatkan kepentingan pribadi. Apabila agen yang berpartisipasi dalam proses penganggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, maka memungkinkan agen memberikan informasi yang dimiliki untuk membantu kepentingan perusahaan, akan tetapi dalam hal ini sering keinginan prinsipal tidak sama dengan agen sehingga dapat menciptakan konflik (Maharani & Ardiana, 2015).

### **Kenjangan Anggaran**

*Budgetary slack* merupakan suatu fenomena yang terjadi pada saat proses perencanaan anggaran, pada waktu seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyatakan target anggaran maka dia tidak akan membuat target sesuai kemampuan optimalnya, akan tetapi membuat anggaran yang mudah dicapai.

### **Partisipasi Anggaran**

*Budgetary slack* merupakan suatu fenomena yang terjadi pada saat proses perencanaan anggaran, pada waktu seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam menyatakan target anggaran maka dia tidak akan membuat target sesuai kemampuan optimalnya, akan tetapi membuat anggaran yang mudah dicapai.

## **Komitmen Organisasi**

Menurut Robinson (2007) yang dimaksud dengan komitmen organisasi yaitu dikatakan sebagai suatu keadaan atau derajat sejauhmana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dengan tujuan-tujuannya, serta memelihara keanggotaan dalam organisasi itu.

## **Hasil Penelitian yang Relevan**

Untuk mengadakan penelitian, tidak terlepas dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu dengan tujuan untuk memperkuat hasil dari penelitian yang sedang dilakukan, selain itu juga bertujuan untuk membandingkan dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya. Penelitian mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan berbagai variabel pemoderasi telah banyak dilakukan.

Penelitian Darlis (2002) meneliti tentang analisis pengaruh komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Dapat disimpulkan bahwa interaksi antara komitmen organisasi dengan partisipasi anggaran mempengaruhi individu melakukan senjangan anggaran, semakin besar komitmen organisasi menyebabkan semakin menurun keinginan individu yang berpartisipasi dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran, dan ketidakpastian lingkungan baik internal maupun eksternal perusahaan tidak signifikan mempengaruhi individu dalam penyusunan anggaran untuk melakukan senjangan anggaran.

## **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran**

Partisipasi anggaran merupakan keterlibatan para pembuat anggaran dalam proses pembuatan anggaran dan mempengaruhi penentuan jumlah anggaran. Menurut Brownell (1980) Partisipasi penganggaran adalah proses penyusunan anggaran yang melibatkan individu-individu yang mempunyai pengaruh terhadap target anggaran.

Terdapat perilaku individu yang mungkin timbul sebagai akibat dari partisipasi penganggaran, misalnya peningkatan kinerja karena penghargaan yang diberikan perusahaan apabila target anggaran telah tercapai (Raghuandan *et al*, 2012). Sedangkan perilaku lainnya yang mungkin terjadi yaitu terciptanya senjangan anggaran. Senjangan anggaran dapat terjadi karena upaya manajer untuk melindungi diri dari resiko tidak tercapainya anggaran sehingga dapat terhindar dari tekanan manajemen pada tingkat yang lebih tinggi atau kehilangan bonus, kepercayaan, bahkan kehilangan pekerjaan (Ristantini, 2008).

Schiff dan Lewin (1970) menyatakan bahwa bawahan menciptakan senjangan anggaran karena dipengaruhi oleh keinginan dan kepentingan pribadi sehingga akan memudahkan pencapaian target anggaran, terutama jika penilaian prestasi manajer ditentukan berdasarkan pencapaian anggaran. Upaya ini dilakukan dengan menentukan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) dan biaya yang terlalu tinggi (*overstated*). Murray (1999) mengemukakan bila partisipasi anggaran tidak dilaksanakan dengan baik dapat mendorong bawahan/pelaksana anggaran melakukan *budget slack*.

Menurut Dunk (1993) menyatakan bahwa partisipasi dapat mengurangi senjangan anggaran. Karena dengan adanya partisipasi yang tinggi dalam proses penyusunan anggaran akan menurunkan senjangan anggaran, hal ini terjadi karena tingkat partisipasi pegawai dipengaruhi oleh beberapa perilaku pegawai yang aktif dalam memberikan opini dan pemikirannya dalam mencapai tujuan organisasi. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Erawati (2014) yang mengatakan bahwa, terdapat hubungan negatif antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Artinya semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran pada suatu anggaran

maka dapat mengurangi terjadinya tingkat kesenjangan anggaran. Dengan kata lain, peneliti menduga dengan adanya partisipasi yang tinggi oleh pegawai dalam melakukan penyusunan anggaran dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran pada organisasi pemerintahan. Hal tersebut didukung oleh Baiman (1982) dan Dunk (1993) dalam Giusti (2013) yang memperkuat argumen bahwa partisipasi cenderung mengurangi senjangan anggaran. Oleh karena itu dapat dirumuskan hipotesis pertama sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *Budgetary Slack*.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi**

Peneliti menduga bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Hal ini terjadi karena dengan adanya partisipasi yang tinggi dari bawahan serta dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi menyebabkan menurunnya keinginan untuk melakukan senjangan anggaran sehingga, dapat dirumuskan hipotesis kedua sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Partisipasi anggaran berpengaruh negatif terhadap *Budgetary slack* dan pengaruh tersebut akan semakin kuat dengan adanya komitmen organisasi.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang akan dilakukan dalam penelitian ini merupakan penelitian asosiatif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Sangadji dan Sophiah (2010: 30) penelitian asosiatif adalah suatu penelitian yang bertujuan mengetahui hubungan dua variabel atau lebih. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap kesenjangan anggaran dengan asimetri informasi sebagai variabel *moderating*, studi pada OPD Kota Padang.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah OPD yang ada di Kota Padang. Data yang diperoleh dari Kota Padang jumlah satuan kerja yang terdapat berjumlah 52 OPD yang terdiri dari, Dinas, Badan, Kantor, dan Inspektorat. Menurut Sugiono (2008) sampel dalam penelitian ini adalah sebagian yang diambil dari populasi yang akan diselidiki. Objek penelitian adalah suatu nilai kegiatan yang ditetapkan peneliti dan kemudian diteliti untuk dipelajari sehingga mendapatkan kesimpulan (Sugiyono, 2010:38). Pengambilan sampel ditentukan dengan menggunakan teknik *Purposive Sampling* yaitu pemilihan sampel berdasarkan penilaian atau pandangan dari peneliti berdasarkan tujuan dan maksud penelitian (Sri, 2005: 43). Sehingga jumlah responden dalam penelitian ini berjumlah 104 responden.

### **Jenis, Sumber dan Teknik Pengumpulan Data**

Jenis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah data subjek. Data berupa tanggapan tertulis atas pertanyaan atau kuisisioner dari subjek penelitian pada instansi pemerintah daerah. Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer. Data tersebut diperoleh secara langsung dari instansi pemerintah daerah dengan menggunakan daftar pertanyaan dalam bentuk kuisisioner guna mengumpulkan informasi dari objek penelitian tersebut. Menurut Sekaran (2006:61), data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan

variabel minat untuk tujuan spesifik studi. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah menggunakan kuesioner dan studi kepustakaan

### **Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel**

#### **a) Variabel Dependen**

Variabel dependen (terikat) adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam sebuah pengamatan. Pengamatan akan dapat mendeteksi ataupun menerangkan variabel dalam variabel terikat beserta perubahannya yang terjadi kemudian. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *budgetary slack* (Y).

#### **b) Variabel Independen**

Variabel independen (variabel bebas) adalah variabel yang dapat mempengaruhi perubahan dalam variabel dependen dan mempunyai pengaruh positif ataupun negatif bagi variabel lainnya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah partisipasi anggaran (X).

#### **c) Variabel Pemoderasi**

Variabel pemoderasi dalam penelitian ini ialah Komitmen Organisasi.

### **Instrumen Penelitian**

Petunjuk pengisian kuesioner dalam penelitian ini menggunakan “*check list*” dimana responden membubuhkan tanda (√) pada kolom yang disediakan dan diukur dengan menggunakan skala likert yang terdiri dari lima pilihan jawaban dari sangat tidak setuju sampai sangat setuju.

### **Teknik Analisis Data**

#### **1. Analisis Statistik Deskriptif**

Teknik statistik deskriptif penelitian ini bertujuan untuk menginterpretasikan nilai rata-rata, median, standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum dari masing-masing variabel penelitian.

#### **2. Analisis Regresi Moderasi**

Analisis regresi moderasi adalah analisis yang digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Data yang telah dikumpulkan akan diolah dengan menggunakan SPSS versi 25. Model pengujian yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 Z + \beta_3 (X_1 Z) + e$$

Keterangan:

Y : Kesenjangan Anggaran

a: Konstanta

$\beta$ : Koefisien regresi variabel independent dan moderasi

X1: Partisipasi Anggaran

Z: Komitmen Organisasi

X1Z: Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi

e : standar *error*

## Uji Asumsi Klasik

### a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Model regresi yang memiliki distribusi data yang normal atau mendekati normal (Ghozali, 2011). Model regresi yang baik adalah data yang berdistribusi normal atau mendekati normal. Mendeteksi apakah data berdistribusi normal atau tidak, maka penelitian ini menggunakan uji statistik *non-parametik Kolmogorov Smirnov*.

### b. Uji Multikolenearitas

Uji multikolenearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2011). Pengujian ini dilakukan untuk melihat ada tidaknya hubungan linear antara variabel bebas yang dilakukan dengan menggunakan *Variance Inflation Factor (VIF)* dan *tolerance value*.

### c. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (nilai *error*nya). Jika residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda disebut heterokedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak ada heterokedastisitas (Ghozali, 2011).

## Uji Kelayakan Model

### 1. Koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

Koefisien determinasi berfungsi untuk melihat sejauhmana keseluruhan variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen atau ukuran yang menyatakan kontribusi dari variabel independen dalam menjelaskan pengaruhnya terhadap variabel dependen. Jika angka koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) semakin mendekati 1, maka pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah semakin kuat, yang berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

### 2. Uji Statistik F (Pengujian secara Simultan)

Uji F dilakukan untuk melihat apakah semua variabel independen mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen.

- Jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$ , maka  $H_0$  ditolak,  $H_a$  diterima.
- Jika  $F_{hitung} < F_{tabel}$ , maka  $H_0$  diterima,  $H_a$  ditolak.
- Tingkat kepercayaan untuk pengujian hipotesis adalah 95% atau  $(\alpha) = 0,05$ .

### 3. Uji T (Parsial)

Uji statistik T pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2011). Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan alat analisis statistik SPSS. Kriteria pengujian yang digunakan sebagai berikut: (1)  $H_a$  ditolak apabila signifikan  $t_{hitung} > 0,05$  artinya variabel bebas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat. (2)  $H_a$  diterima apabila signifikan  $t_{hitung} < 0,05$  artinya variabel bebas berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### 1. Uji Asumsi klasik

#### Uji normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data berasal dari populasi yang berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Apabila nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* lebih besar dari  $> 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi secara normal. Untuk lebih jelasnya perhatikan tabel dibawah:

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Normalitas**

Variabel	Alpha	Batas Alpha	Keterangan
Partisipasi Anggaran ( $X_1$ )	0,068	0,05	Normal
Komitmen Organisasi (Z)	0,072	0,05	Normal
Budgetary Slack (Y)	0,089	0,05	Normal

Sumber: Hasil Penelitian 2019

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa nilai signifikansi (*Asymp.Sig 2-tailed*) sebesar 0,200. Karena signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,200 > 0,05$ ), maka nilai residual tersebut telah normal.

#### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi di antara variabel bebas. Jika variabel bebas saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas sama dengan nol. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam model regresi adalah sebagai berikut :

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolonieritas**

No.	Variabel	Nilai VIF	Nilai Toleransi	Batas VIF	Keterangan
1	Partisipasi Anggaran	1,006	0,994	10	Tidak Terjadi Multikolinearitas
2	Komitmen Organisasi	1,006	0,994	10	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Sumber: Hasil Penelitian 2019

Hasil perhitungan nilai *tolerance* yang menunjukkan tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai tolerance kurang dari 10% yang berarti tidak ada korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 90%. Hasil perhitungan nilai *variance inflation factor* (VIF) juga menunjukkan hal yang sama tidak ada satu variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk menguji apakah terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Apabila terjadi heterokedastisitas, hal ini menunjukkan varians residual tidak sama atau tetap sehingga penggunaan regresi menjadi tidak efisien. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau bebas dari gejala heterokedastisitas. Uji heterokedastisitas dapat dilakukan dengan uji *gletser*. Pada dasarnya uji heterokedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah antar *predictor* mempunyai pengaruh yang signifikan dengan nilai residualnya. Residual yang normal adalah yang memiliki nilai signifikan >0,05. Untuk lebih jelasnya dapat dijelaskan pada tabel berikut:

**Tabel 3**

Uji Heteroskedastisitas Variabel	Sig.	Batas Alpha	Keterangan
Partisipasi Anggaran ( $X_1$ )	0,682	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas
Komitmen Organisasi (Z)	0,232	0,05	Tidak Terjadi Heterokedastisitas

Sumber: Hasil Penelitian 2019

### Uji Kelayakan Model Uji Regresi Sederhana

**Tabel 4**  
**Uji Regresi Sederhana**

Variabel	Unstandardized Coefficients	Nilai t	Nilai Signifikan
A	16,416	13,002	0,000
Partisipasi Anggaran	0,292	3,055	0,003
Nilai $R^2 = 0,084$			
F Test = 9,336 (Sig. = 0,003)			

### Koefisien Determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

Hasil pengujian memperlihatkan nilai  $R^2$  sebesar 0,084 atau 8,4%. Interpretasi dari nilai ini adalah bahwa variabel partisipasi anggaran menjelaskan 8,4% variasi budgetary slack. Sedangkan sisanya 91,6% (100% - 8,4%) dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model.

### Uji T

Pada  $\alpha = 0,05$  signifikansi partisipasi anggaran sebesar 0,003 (<0,05) berarti variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap budgetary slack.

### Persamaan Regresi

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (1)$$

$$Y = 16,416 + 0,292X_1 + e$$

Persamaan regresi tersebut menunjukkan nilai koefisien partisipasi anggaran sebesar 0,292 dengan tingkat signifikansi p value sebesar 0,000 atau  $p < 0,05$ . Hasil ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap budgetary slack.

## Uji Analisi Moderasi

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Moderasi**

Variabel	Unstandardized Coefficients	Nilai t	Nilai Signifikan
A	33,377	2,685	0,008
Partispasi Anggaran	-1,435	-1,537	0,128
Komitmen Organisasi	-0,711	-1,356	0,178
Partispasi Anggaran*Komitmen Organisasi	0,072	1,837	0,069
Nilai R <sup>2</sup> = 0,174			
F Test =7,029 (Sig. = 0,000)			

Sumber: Hasil Penelitian 2019

### Koefisien Determiasi (R<sup>2</sup>)

Hasil pengujian memperlihatkan nilai R<sup>2</sup> sebesar 0,174 atau 17,4%. Interpretasi dari nilai ini adalah bahwa variabel partisipasi anggaran dan komitmen organisasi menjelaskan 17,4% variasi budgetary slack. Sedangkan sisanya 82,6% (100% - 17,4%) dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model.

### Uji T (Hipotesis)

Pada  $\alpha = 0,05$  signifikansi partisipasi anggaran sebesar 0,128 ( $>0,05$ ) berarti variabel partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap budgetary slack. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap budgetary slack ditunjukkan dari nilai signifikansi sebesar 0,178 ( $> 0,05$ ). Sedangkan, partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap budgetary slack ditunjukkan dari nilai signifikansi sebesar 0,069 ( $> 0,05$ ).

### Persamaan Regresi

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 |X_1 X_2| + e \dots\dots\dots (2)$$
$$Y = 33,377 - 1,435 X_1 - 0,711 X_2 + 0,072 |X_1 X_2| + e$$

Persamaan regresi tersebut menunjukkan nilai koefisien integrasi partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi sebesar 0,072 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,069 ( $> 0,05$ ) berarti bahwa partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap budgetary slack. Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi bukan sebagai variabel moderasi.

### Uji Hipotesis

#### Pengaruh Partispasi Anggaran terhadap Budgetary Slack.

Penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Hal ini menunjukkan jika partisipasi anggaran naik, maka budgetary slack juga akan naik sedangkan jika partisipasi anggaran turun, maka budgetary slack juga akan turun. Hipotesis yang menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap budgetary slack ditolak.

Menurut Umasangadji (2019), partisipasi anggaran memberikan peluang bagi bawahan untuk melakukan *budgetary slack* dikarenakan bawahan diberi kewenangan dalam menetapkan isi anggaran dan dinilai berdasarkan kinerja dari anggaran tersebut. Menurut Undang-Undang

No. 17 Tahun 2003, pengertian anggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai. Penilaian tersebut menimbulkan terjadinya *budgetary slack*, karena bawahan lebih banyak memiliki informasi yang jelas dan akurat yang menyebabkan asimetri informasi pada atasan. Penyampaian informasi dari bawahan tidak bisa tersampaikan dengan baik kepada atasan. Jadi, semakin banyak partisipan anggaran atau bawahan semakin besar peluang untuk melakukan *budgetary slack* karena asimetri informasi.

Temuan tersebut konsisten dengan penelitian Falikhatun (2007) dan Umasangadji (2019) menyatakan bahwa partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran mempunyai hubungan yang positif dengan dengan pencapaian tujuan organisasi.

### **Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Budgetary Slack dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi**

Penelitian ini menemukan bukti empiris komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Hipotesis yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack* dengan komitmen organisasi yang rendah ditolak (tidak didukung data). Menurut Mathis (2001), komitmen organisasi adalah tingkat kepercayaan tentang kerja terhadap tujuan organisasi. Dalam setiap OPD memiliki regulasi tentang tujuan yang akan dicapainya dalam setiap anggaran. Dengan adanya regulasi tersebut membuat aparat pemerintah harus menjalankan regulasi dengan baik agar kinerja OPD tersebut dinilai baik.

Regulasi ini yang membuat aparat pemerintah berkomitmen yang sama untuk bekerja sesuai dengan regulasi. Dengan demikian, regulasi secara tidak langsung membuat komitmen organisasi setiap aparat pemerintah di OPD pasti sama, sehingga komitmen organisasi ini tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran terhadap *budgetary slack*. Temuan tersebut tidak konsisten dengan Latuheru (2005) membuktikan bahwa organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan *budgetary slack*.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya dapat disimpulkan bahwa:

- a) Partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap *budgetary slack*.
- b) Interaksi antara partisipasi anggaran dengan komitmen organisasi tidak berpengaruh secara individual terhadap *budgetary slack*, dan komitmen organisasi bukan merupakan variabel moderating.

### **Saran**

Untuk menambah referensi dan akurasi dalam penelitian selanjutnya, ada beberapa saran yang dikemukakan antara lain:

1. Pengumpulan data penelitian menggunakan instrumen berdasarkan persepsi responden, hal tersebut dapat menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya, maka penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan metode penelitian yang berbeda, seperti melakukan metode wawancara langsung kepada responden agar mencerminkan jawaban atas kondisi yang sebenarnya.
2. Penelitian ini hanya menggunakan variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi sebagai variabel yang mempengaruhi timbulnya *budgetary slack*, maka untuk penelitian

selanjutnya dapat memasukkan variabel moderasi lain terutama variabel organisasional, seperti budaya organisasi (Falikhatun2007), dan gaya kepemimpinan (Arfan Ikhsan dan La Ane 2007).

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N dan Vijay Govindarajan. 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen* buku dua. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala. Jakarta: Salemba Empat.
- Apriyandi. 2011. *Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Hubungan Antara Anggaran Partisipatif dan Budgetary Slack pada Pemerintahan Kabupaten Wejo Makasar*. Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi sektor publik*. Jakarta: Erlangga
- Brownell, Peter. 1980. *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*. Working Paper Alfred P. Sloan School of Management, pp:1-60.
- Darlis, Edfan 2002. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5
- Dewi, Nyoman Purmita dan Erawati, Ni Made Adi. 2014. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Informasi Asimetri, Penekanan Anggaran dan Komitmen Organisasi Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.
- Dunk, A.S. 1993. “ *The Effect of Budget Emphasis and Information Assymetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack*”. *The Accounting Review*, Vol.68.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Giusti, Guido. 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Budaya Organisasi Sebagai Moderating*. Skripsi. Universitas Jember.
- Hansen Don R dan M.M.Mowen. 2006. *Management Accounting*. Salemba Empat. Jakarta.
- Hasanah, Cucu Ulvani & Suartana, I Wayan. 2014. *Pengaruh Interaksi Motivasi dan Budaya Organisasi pada Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Volume: 6, Nomor: 1, Halaman: 46-62.
- Hilton et.al. 2000. *Cost Management Strategic For Bussiness Decision*. New York: Mc. Graw Hill.
- Husain, Siti Pratiwi. 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Inovasi, Volume: 8, Nomor: 3. ISSN: 1693-9034.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Iwan. 2007. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol.1, No.1, April 2007.
- Jensen, Michael C. & Meckling, William H. 1976. *Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*. Nomor: 3, Halaman: 305-360.

- Kartika, Andi. 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empirik Pada Rumah Sakit Swasta di Kota Semarang)*; Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank. Kajian Akuntansi, Pebruari 2010, Hal: 39 – 60.
- Kridawan, Aji. 2014. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Asimetri Informasi sebagai Variabel Moderasi*. Accounting Analysis Journal.
- Kuncoro, Mudrajad. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Jurnal Akuntansi & Keuangan. Vol 7. Hal. 117- 130.
- Maharani, Anak Agung Istri & Ardiana, Putu Agus. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Asimetri Informasi, dan Budaya Organisasi pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Volume: 12, Nomor: 3, Halaman: 770-785. ISSN: 2302-8556.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mathis, Robert L. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta : Salemba Empat.
- Merchant, K. 1985. Budgeting and the Propensity to Create Budgetary Slack, *Accounting, Organizations and Society*. 10 (2): 201-210.
- Meyer, J. P dan Allen, N. J. 1991. *Commitment in the Workplace Theory Research and Application*. California : Sage Publications.
- Mulia, R. A. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kabupaten Pasaman Barat). Jurnal EL-RIYASAH, 9(1), 7-21.
- Mulia, R. A., & Saputra, N. (2019). Kontribusi Kompensasi Dan Motivasi Kerja Terhadap Kepuasan Kerja Pegawai Di Dinas Pendidikan Dan Kebudayaan Kabupaten Agam.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta : Salemba Empat.
- Murray, Dennis. 1999. *The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration on Intervening & Moderating Variables*. Journal Behavior Research in Accounting. Vol 2.
- Nitiari, Ni Luh Nyoman. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi, Dan Ketidakpastian Lingkungan Pada Senjangan Anggaran*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Volume: 11, Nomor: 1, Halaman: 143-154. ISSN : 2302 – 8556.
- Nordiawan, Deddi. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nordiawan. dkk . 2009. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nouri, H. dan R. J. Parker. 1996. *The Effect of Organizational Commitment on Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack*. Behavior Research in Accounting 8. pp. 74-89.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang *Proses Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan*.
- Purgianto, Eko. 2012. *Analisis Pengaruh Strategi Institusi, tekanan Anggaran, dan Conflict of Interest Terhadap Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada Pemerintahan Kabupaten dan Pemerintah Kota Magelang)*. Skripsi: Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

- Raghunandan, M., Narendra Ramgulam and Kishina Raghunandan Mohammed. 2012. Examining the Behavioral Aspects of Budgeting with Particular Emphasis on Public Sector/Service Budget. *International Journal of Business and Social Science*, 3 (14), pp : 110 - 117.
- Rahman, Firdaus Abdul dan Supomo, Bambang. 2003. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Jurnal Bisnis dan Akuntansi, Vol. 5, No. 2, Agustus Universitas Islam Riau dan Universitas Diponegoro.
- Ristantini, Putu Yunni. 2008. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Budgetary Slack pada Rumah Sakit di Wilayah Kota Denpasar*. Skripsi pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana, Denpasar.
- Robbins, Stephen P. 2007. *Perilaku Organisasi*. Jakarta : Salemba Empat
- Rukmana, Paingga . 2013. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap timbulnya Budget Slack (Studi empiris pada Pemerintah Kota Padang)*. Skripsi. Universitas Negeri Padang.
- Savitri & Sawitri. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi Asimetri Terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran*. Jurnal Akuntansi, Volume: 2, Nomor: 2, Halaman: 210-226. ISSN 2337-4314.
- Schiff, M., dan Lewin, A.Y. 1970. *The Impact of People on Budgets*. The Accounting Review 45. April.
- Soobaroyen, teeroven. 2005 . *Management Control System and Dysfunctional Behavior*. An Empirical investigation. United Kingdom. University of Wales.
- Sopiah. 2008. *Perilaku Organisasional*. Yogyakarta: PT. Andi
- Srimuliani, Ni Luh, dkk. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Job Relevant Information (Jri) Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack) (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Buleleng)*. e-Journal S1 AK Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1, Volume: 2, Nomor: 1.
- Suhartono dan Solichin. 2006. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi*. Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang.
- Supomo, Bambang dan Indriantoro, Nur. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia*. *Kelola* No. 18/VII : 61-84.
- Triadhi, Nyoman Andika. 2014. *Pengaruh Preferensi Risiko, Etika Dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Pada Senjangan Anggaran Pendapatan Di Pemerintah Provinsi Bali*. E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana. Volume: 3, Nomor: 3, Halaman :345-355. ISSN: 2337-3067.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang *Pemerintahan Daerah*.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 Tahun 2004 Tentang *Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- Venusita, Lintang. 2006. *Partisipasi Anggaran dan Keterlibatan Kerja terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderasi*. (Studi pada Perusahaan Industri Food and Beverage di Kawasan Industri SIER). *Jurnal*. Universitas Widya Kartika Surabaya
- Warindrani, Armila K. 2006. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Graha Ilmu.