

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN ANGGARAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN MOTIVASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI PADA ORGANISASI PERANGKAT DAERAH (OPD) KABUPATEN KAMPAR**

**Aras Aira, Rimet**  
**Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau**  
[arasairaameera@gmail.com](mailto:arasairaameera@gmail.com)

**ABSTRACT**

*This study has the aim of conducting a test to determine the effect of budgetary participation on the budget, besides that this study wants to find out whether organizational commitment and motivation between budgetary participation and budgetary slack. Respondents in this study are ASN who work in services in the Kampar Regency. The sample criteria used is purposive sampling. The data analysis used was simple linear analysis and moderated regression analysis which was preceded by data quality test and classical assumption test consisting of normality test, multicollinearity test, and heteroscedasticity test. The results show that budget participation has an effect on budgetary slack, meaning that the first hypothesis is accepted for the second it was rejected, because in this study it showed that organizational commitment was not a moderator of the relationship between budgeting variables and budgetary slack. The test results for hypothesis 3 show that the third hypothesis rejected, from the results of the tests carried out, motivation is a variable that does not participate in strengthening or weakening the relationship between the independent and dependent variables.*

**Keywords:** *Participation in Budgeting, Organizational Commitment, Motivation and Budgetary Slack*

**ABSTRAK**

*Penelitian ini memiliki tujuan untuk melakukan pengujian untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, selain itu penelitian ini ingin mengetahui apakah komitmen organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran. Responden pada penelitian merupakan ASN yang bekerja di dinas-dinas yang terdapat di Kabupaten Kampar. Kriteria sampel yang digunakan adalah purposive sampling. Analisis data yang digunakan adalah analisis linear sederhana dan moderated regression analysis yang didahului oleh uji kualitas data dan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran, artinya hipotesis pertama diterima, untuk hipotesis kedua ditolak, karena pada penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi bukan sebagai pemoderasi hubungan antara variabel partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran, Hasil Uji untuk hipotesis ketiga menunjukkan bahwa hipotesis ditolak, dari hasil uji yang dilakukan memperlihatkan bahwa motivasi merupakan variabel yang tidak ikut serta memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen.*

**Kata Kunci:** *Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi, Motivasi dan Senjangan Anggaran.*

## PENDAHULUAN

Anthony dan Govindrajan (2000) mengatakan anggaran merupakan suatu rencana kerja yang tersusun secara sistematis dari kegiatan yang akan dilakukan dalam ukuran kuantitatif, yang menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber daya organisasi sebagai pelaksanaan kegiatan dalam jangka waktu tertentu.

Kesenjangan anggaran merupakan salah satu bentuk perilaku tidakjujur yang akan terlihat dari manipulasi sumber daya yang sebenarnya dimana target anggaran dapat dicapai dengan mudah. Sprinkle 2003 menyatakan bahwa “senjangan anggaran adalah perbedaan antara informasi aktual bawahan dan apa yang bawahan pilih untuk diungkapkan pada atasan.”

Senjangan dilakukan pada sisi pendapatan dan biaya agar terlihat efisien. Secara keseluruhan, sumber daya dimaksimalkan pendapatannya, namun karena adanya kesenjangan anggaran, hal ini tidak direalisasikan, sehingga organisasi kehilangan pendapatan yang seharusnya didapatkan.

Mulyadi (2016) “partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating manajer* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating manajer* tersebut dalam pencapaian sasaran dalam anggaran”. Pentingnya anggaran didalam organisasi, mengharuskan organisasi menyusun anggaran dengan melibatkan semua bagian/orang didalam organisasi berbuat sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Dalam proses penyusunan anggaran hubungan antara individu memiliki peranan yang penting, hal ini mengakibatkan munculnya perilaku positif atau negative. Salah satu tindakan negatif dari manajer adalah timbulnya kecenderungan untuk membuat kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran yang sering terjadi (fenomena) di organisasi bisnis maupun non bisnis. Kesenjangan anggaran juga memicu organisasi untuk “tidak hemat” didalam melaksanakan kegiatan sehingga terjadinya inefisiensi, pada akhirnya senjangan anggaran berkontribusi pada tidak maksimalnya memberikan manfaat kepada publik melalui kegiatan yang dilaksanakan.

Dalam konsep anggaran pemerintah daerah Mardiasmo (2005) menyatakan bahwa “anggaran sektor publik berisi tentang rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana pendapatan dan belanja dalam satuan moneter”. Salah satu indikasi praktik senjangan anggaran ditemukan pada pemerintah daerah kabupaten Kampar, pada tahun 2017 anggaran pendapatan asli daerah (PAD) sebesar 286 Milyar, sedangkan realisasi dari PAD adalah 316

Milyar, sedangkan anggaran belanja daerah 2.421 Triliun dan realisasinya 2.232 Triliun. Dapat dikatakan bahwa anggaran pendapatan tahun 2017 lebih rendah jika dibandingkan dengan realisasi pendapatan tahun 2017 dan anggaran biaya yang lebih tinggi dari realisasi, hal ini mengindikasikan adanya senjangan anggaran.

Indikasi senjangan anggaran juga ditemukan pada laporan pertanggungjawaban kepala daerah kabupaten Kampar dimana terdapat nilai SilPA (sisa lebih perhitungan anggaran) tahun 2017 sebesar Rp 50.358 Milyar. Tingginya nilai Silpa ini mengisyaratkan bahwa anggaran tidak terserap dengan baik, adanya SilPA juga mengisyaratkan adanya perencanaan dan penganggaran yang kurang serius dan ketidak efektifan dalam pelaksanaan anggaran.

Pada tahun 2019 pemerintah daerah kabupaten Kampar dari data penyerapan anggaran per maret 2019 masih rendah. Hal ini terlihat dari jumlah penyerapan anggaran yang rendah per maret 2019 pada tabel dibawah ini :

**Tabel 1 Penyerapan Anggaran Pemda Kampar Per Maret 2019**

<b><u>Keterangan</u></b>	<b><u>Jumlah Anggaran</u></b>	<b><u>Penyerapan anggaran permaret 2019</u></b>
Belanja langsung	1.133 Triliun	42.98 Milyar
Biaya tidak langsung	<u>1.454 Triliun</u>	<u>214.785 Milyar</u>
Total	2.588 Triliun	257.765 Milyar

*Sumber:* Kampar.go.id, 2019

Pada tabel di atas dapat dilihat rendahnya penyerapan anggaran yang mengindikasikan bahwa partisipasi penyusunan anggaran adalah rendah. Pada proses partisipasi anggaran terdapat komunikasi antara atasan dan bawahan yang memungkinkan anggaran dapat maksimal dilaksanakan. Rendahnya penyerapan anggaran pada semester awal akan mengakibatkan terjadinya penumpukan belanja pada triwulan akhir karena semua kegiatan harus berdasarkan anggaran dan harus dilaksanakan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat.

Penelitian terdahulu yang dilakukan menunjukkan yang beragam. Hasil bahwa senjangan anggaran dipengaruhi secara negatif oleh partisipasi penyusunan anggaran terlihat pada riset yang dilakukan oleh Dunk (1993), Supanto (2010) dan Sinaga (2013), sedangkan penelitian lain seperti penelitian Young (1985), Falikhatun (2007), Nopiany(2012) Marito (2015), Nurhidayati (2015), Saputra (2016) menunjukkan hasil sebaliknya yaitu adanya dampak yang positif dan signifikan yang ditimbulkan oleh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran.

Selain dipengaruhi oleh partisipasi penyusunan anggaran, faktor lain yang ikut mempengaruhi seseorang dalam melakukan senjangan anggaran adalah komitmen organisasi. Seseorang yang memiliki komitmen organisasi akan berperilaku loyal terhadap organisasi, memiliki tekad yang kuat dalam memenuhi tujuan organisasi. Keterlibatan dalam penyusunan anggaran akan memperkecil resiko terjadinya senjangan anggaran. Robbins (2015) menyatakan bahwa” komitmen organisasi merupakan seorang pekerja mengidentifikasi sebuah organisasi, tujuan serta harapannya untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Riset-riset mengenai komitmen organisasi, memperlihatkan hasil yang tidak konsisten dimana komitmen organisasi dapat berpengaruh secara negatif ataupun berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Kusumawati (2006), Permanasari, Zulfahridar dan Al Azhar (2014), Nopriyanti (2016) menunjukkan komitmen organisasi berpengaruh positif, sedangkan penelitian Nitiari dan Yadnyana (2015) memperlihatkan hasil berpengaruh negatif.

Salah satu fungsi dalam anggaran adalah digunakan sebagai instrumen untuk memberikan dorongan kepada individu agar melaksanakan tugas penuh semangat, selaras tujuan organisasi. Karenanya, anggaran disebut alat motivasi dikarenakan anggaran memuat nominal/angka yang dijadikan target pencapaian. Kejelasan dalam target pencapaian mampu menggerakkan individu agar berperilaku untuk mencapai tujuan organisasi.

Rasuli (2015) menyatakan” Adanya partisipasi anggaran, akan menyebabkan karyawan dan pimpinan memiliki motivasi tinggi untuk memperbaiki kinerja, sebaliknya karyawan dan pimpinan yang memiliki motivasi yang kurang tidak akan memperbaiki kinerja mereka. Adanya motivasi dalam diri individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk menghasilkan kinerja yang baik bagi organisasi diharapkan akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran.

Penelitian yang berkaitan dengan motivasi anggaran, dilakukan. Oleh Rasuli (2015), pada riset ini motivasi berperan sebagai variabel moderasi, hasil kajian menyimpulkan bahwa motivasi sebagai variabel moderasi yang meningkatkan interaksi yang terjadi antara variabel independen (Partisipasi penyusunan anggaran) dan dependen (senjangan anggaran), riset yang dilakukan Hasanah dan Suartana (2014), motivasi justru menjadi variabel yang memperlemah interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran. Penelitian Supanto (2010) menegaskan bahwa motivasi tidak berperan menjadi pemoderasi antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran.

Pengujian kembali dilakukan karena hasil yang tidak konsisten dan adanya indikasi praktek senjangan anggaran dilakukan oleh Pemda Kampar. Selain itu dalam penelitian memungkinkan untuk memasukkan variable lain yang ikut mempengaruhi antar variabel, sehingga peneliti menggunakan pendekatan teori kontijensi. Adapun alasan penggunaan teori kontijensi dikarenakan organisasi merupakan lingkungan yang berubah-ubah dan pada penelitian akuntansi, belum ditemukannya suatu sistem akuntansi manajemen yang bisa secara tepat dapat digunakan pada seluruh organisasi.

## TINJAUAN LITERATUR DAN HIPOTESIS

### A. Teori Keagenan

Teori Keagenan mengemukakan bahwa adanya interaksi yang terjadi diantara pihak manajemen didalam sebuah organisasi dan pemilik perusahaan, pihak manajemen yang mengelola perusahaan merupakan “agen” didalam organisasi yang bekerja untuk mencapai tujuan organisasi. Sedangkan agen merupakan pihak yang bekerja atas nama pemilik perusahaan, adalah pihak yang paling mengerti akan kondisi perusahaan dan memiliki segala macam informasi berkaitan organisasi. Sebaliknya, pemilik perusahaan merupakan pihak “principal” yang berkepentingan mengetahui kondisi perusahaan dan informasi -informasi yang berkaitan dengan kepemilikan principal di organisasi Anthony dan Govindrajan (2011).

Perbedaan kepentingan antara agen dan principal akan memicu terjadinya kesenjangan anggaran pada saat proses anggaran disusun, hal ini dikarenakan anggaran merupakan salah satu instrumen yang digunakan organisasi untuk melakukan evaluasi dan penilaian kinerja, sehingga timbul kecendrungan agen untuk menyusun anggaran pendapatan yang mudah diraih, dan menyusun anggaran biaya tanpa mempertimbangkan efesiensi.

Pada pemerintah daerah, rakyat merupakan *principal* dan kepala daerah sebagai agen. Disisi lain kepala daerah dapat berperan sebagai *principle* jika berhadapan dengan kepala organisasi perangkat daerah (OPD).

### B. Teori Kontijensi

Peneliti-peneliti bidang akuntansi manajemen telah lama tertarik menggunakan teori kontijensi dalam analisis yang dilakukan, hal ini dilakukan berdasarkan bahwa dalam penelitian akuntansi manajemen tidak didapati sistem akuntansi yang dapat digunakan secara tepat untuk seluruh organisasi yang memiliki keberagaman keadaan dan lingkungan organisasi.

Pada umumnya sistem akuntansi manajemen dapat diterima oleh seluruh organisasi, tetapi didalam teori kontijensi terdapat keyakinan bahwa dalam penerapan sistem akuntansi manajemen terdapat faktor-faktor lain yang sifatnya tidak terduga yang bisa saja ditemui didalam organisasi. (Govindarajan dalam Ikhsan dan Ane, 2007).

Pada penelitian-penelitian yang telah dilakukan para peneliti, dilihat faktor lain yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan yang terjadi. Hal ini disebabkan oleh lingkungan organisasi yang berubah dan beragam. Dalam penelitian ini faktor lain yang diduga oleh peneliti sebagai faktor kontijensi adalah komitmen organisasi dan motivasi.

### **C. Anggaran**

Instrumen yang diperlukan oleh sebuah organisasi untuk mencapai tujuan salah satunya adalah anggaran. Anthony dan Govindrajana (2005) menegaskan bahwa "bentuk dari sebuah perencanaan keuangan adalah anggaran, dalam penyusunan anggaran menggunakan periode satu tahun, anggaran menjadi instrumen yang berperan untuk melakukan perencanaan jangka pendek dan pengendalian manajemen".

### **D. Anggaran Sektor Publik**

Salah satu organisasi sektor publik adalah pemerintah daerah yang memiliki cara tersendiri dalam penyusunan anggaran. Keberhasilan penyerapan anggaran pemerintah daerah menjadi salah satu isyarat keberhasilan program yang dijalankan sesuai dengan keinginan masyarakat. Pada pemerintahan daerah terdapat peran serta masyarakat dalam penyusunan program yang akan dibuatkan didalam anggaran, karena pertanggungjawaban anggaran bukan saja kepada DPRD sebagai lembaga yang menetapkan dan mengesahkan anggaran sekaligus sebagai pengawas atas keuangan daerah yang dijalankan oleh pemerintah daerah tetapi juga dipertanggungjawabkan kepada masyarakat berdasarkan prinsip "anggaran berasal dari dana masyarakat dan dipergunakan untuk masyarakat dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat. Bastian (2010) menegaskan bahwa " Anggaran merupakan sejumlah pernyataan yang memiliki isi tentang penerimaan dan pengeluaran pada masa yang akan datang yang diinginkan terjadi pada sebuah organisasi, biasanya mencakup satu periode atau beberapa periode, selain berisi tentang yang diinginkan organisasi nantinya , anggaran juga memuat data masa yang telah lalu.

### **E. Partisipasi Penyusunan Anggaran**

Pada anggaran partisipatif terdapat keikutsertaan anggota organisasi untuk pembuatan sebuah rencana organisasi agar tercapainya tujuan organisasi. Pemerintah daerah sebagai pihak

yang mengusulkan anggaran melalui unit kerjanya dan pusat pertanggungjawaban harus memiliki pemahaman bahwa pada pembuatan anggaran harus memperlihatkan adanya partisipasi yang besar dari setiap aparat pemerintah. Keikutsertaan secara bersama-sama oleh pihak eksekutif, legislatif dan masyarakat dalam pembuatan anggaran, dinamakan anggaran partisipatif (Dewi, 2015). Di organisasi pemerintahan, birokrat mengemban akuntabilitas ganda (*dual accountability*), yakni bertanggungjawab kepada kepala organisasinya (di Pemda disebut SKPD / kepala daerah) dan kepada masyarakat (yang diwakili oleh lembaga perwakilan atau DPRD). Oleh karena itu, makna partisipasi anggaran dalam sektor publik adalah “pelibatan SKPD dalam penyusunan anggaran daerah (APBD)” (Abdullah, 2008).

#### **F. Komitmen Organisasi**

Hubungan emosional antara karyawan dan organisasi akan tercipta jika orang-orang didalam organisasi memiliki komitmen terhadap organisasi. Dukungan moral dan nilai seseorang yang diberikan pada organisasi merupakan indikasi seseorang memiliki komitmen terhadap organisasi. Orang-orang memiliki keinginan yang kuat untuk memberikan pengabdian yang besar untuk organisasi. Seorang yang mempunyai komitmen yang rendah cenderung mengutamakan kepentingan pribadi dibandingkan dengan kepentingan organisasi yang menyebabkan sulit mencapai tujuan organisasi. (Apriansyah, 2014).

Menurut Griffin, komitmen organisasi (*organisational commitment*) adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya. Seseorang individu yang memiliki komitmen tinggi kemungkinan akan melihat dirinya sebagai anggota sejati organisasi

#### **G. Senjangan Anggaran**

Salah satu hambatan yang terjadi ketika penyusunan anggaran adalah senjangan anggaran yang akan mempengaruhi organisasi dalam berkinerja. Suartana (2010) menegaskan bahwa” pada senjangan anggaran terdapat perbedaan antara perkiraan yang terbaik dengan yang secara jujur yang sebenarnya yang mampu dilakukan. Ini dikarenakan sikap manajer pembuat anggaran pendapatan menjadi tidak lebih tinggi dari kemampuan sebenarnya, dan anggaran biaya tidak lebih rendah dibandingkan perkiraan yang seharusnya yang mampu diefesiensikan oleh organisasi. Para pembuat anggaran adalah orang-orang yang memahami dengan jelas adanya senjangan atau tidak dalam organisasi”

Para peneliti berpendapat bahwa bawahan berusaha menciptakan senjangan (*slack*) dalam anggaran perusahaan selama proses penyusunan anggaran dengan memasukkan perkiraan atau peramalan yang bias terhadap kondisi operasi perusahaan di masa mendatang (Lukka, 1988; Onsi, 1973 dalam Amrul dan Nasir, 2002). Menurut Schiff dan Lewin (1970), bawahan berusaha menciptakan senjangan anggaran dengan melaporkan pendapatan yang terlalu rendah (*understated*) atau biaya yang terlalu tinggi (*overstated*). Pendekatan ini mengasumsikan bahwa anggaran akan mudah dicapai dengan menerima adanya senjangan (*slack*). Kinerja manajemen yang diukur berdasarkan pencapaian target anggaran memberi konsekuensi, pendapatan dan peningkatan karir jika manajer mampu memenuhi target. Namun apabila manajer yang gagal mencapai target, akan diintervensi oleh manajemen yang lebih tinggi, sehingga dapat kehilangan bonus, kepercayaan, bahkan hingga pekerjaan (Merchant & Manzoni, 1989 dalam Fitri, 2004). Dalam kondisi seperti ini, cara manajer melindungi dirinya dari resiko tidak tercapainya target anggaran (Schiff & Lewin, 1970) adalah dengan melakukan *slack* (senjangan) anggaran.

Pada dasarnya belum ada indikator yang objektif untuk mengukur senjangan anggaran. Secara kuantitatif indikasi adanya senjangan baru dapat dinilai pada saat anggaran tersebut direalisasikan. Senjangan dapat dilihat dari pencapaian pendapatan yang cenderung melebihi target yang telah ditetapkan. Sebaliknya, realisasi biaya cenderung dibawah target. Oleh karena senjangan anggaran berkaitan dengan sikap dan perilaku manusia, Dunk (1993:401) mengungkapkan beberapa ciri terjadinya senjangan anggaran, yaitu.

1. Standar dalam anggaran tidak mendorong peningkatan produktivitas.
2. Anggaran secara mudah untuk diwujudkan.
3. Tidak terdapatnya batasan-batasan yang harus diperhatikan terutama batasan yang ditetapkan untuk biaya.
4. Anggaran tidak menuntut hal khusus.
5. Anggaran tidak mendorong terjadinya efisiensi.
6. Target umum yang ditetapkan dalam anggaran mudah untuk dicapai.

## **H. Motivasi**

Keinginan seseorang akan tercapai sesuai dengan tujuan yang ditetapkan jika seseorang mempunyai dorongan yang timbul dalam diri seseorang dengan tujuan agar sesuatu dapat dicapai sesuai keinginan. Rasuli (2015) menegaskan Bahwa” anggaran yang efektif akan tercapai jika individu-individu yang bekerja dalam organisasi memiliki dorongan untuk mewujudkan



pencapaian atas tujuan organisasi melalui kegiatan-kegiatan organisasi yang dilaksanakan, selain itu setiap orang memiliki pola motivasi yang berbeda, sebagai akibat atas pengaruh lingkungan yang terdapat disekitar, pada akhirnya hal ini akan mempengaruhi seseorang didalam organisasi dalam bekerja dan melalui hidup”

Pada dasarnya, fungsi motivasi adalah sebagai pendorong atau daya tarik pada seorang individu untuk melakukan suatu tindakan dengan tingkat antusiasme yang tinggi. Selain itu, ada beberapa fungsi motivasi yang perlu Anda ketahui sebagai berikut:

### **1. Menentukan Arah yang Ingin Dicapai**

Motivasi dapat menunjukkan arah terhadap kegiatan yang dilakukan oleh seorang individu sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai yaitu arah yang positif dan arah yang negatif.

### **2. Menyeleksi Perbuatan**

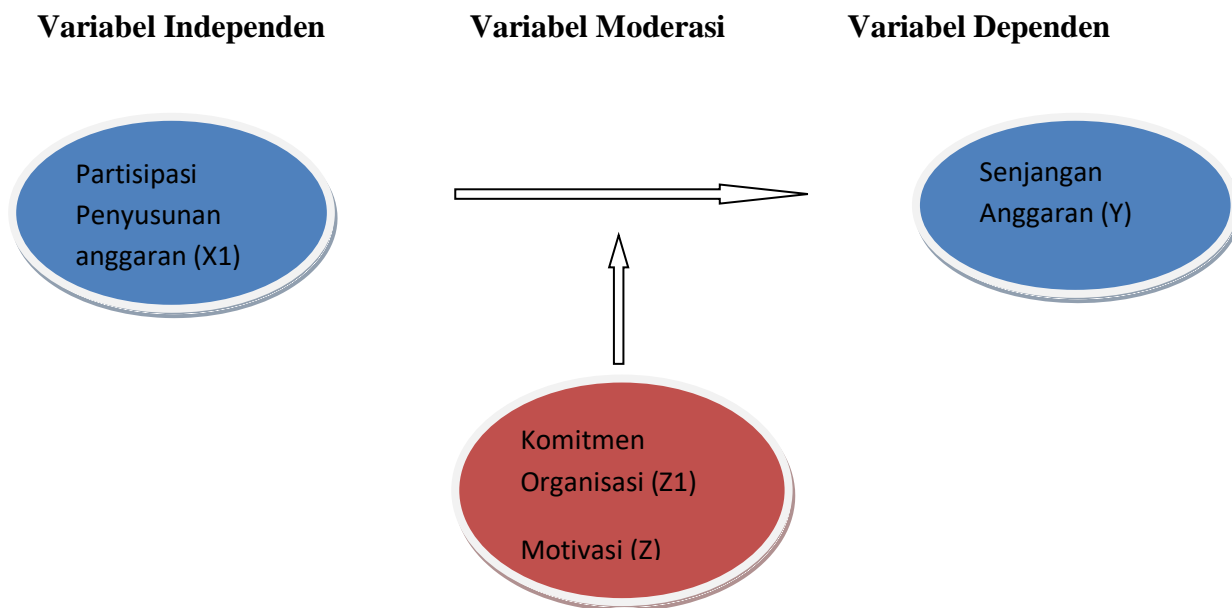
Seseorang yang tertanam motivasi didalam dirinya akan melakukan upaya tertentu dalam melakukan tindakan yang akan dilakukannya demi mencapai hasil yang diharapkan. Dengan demikian, motivasi berfungsi sebagai penyeleksi untuk membantu individu membuang perbuatan yang tidak berkaitan dengan tujuannya.

### **3. Menentukan Cepat atau Lambatnya Suatu Tindakan**

Motivasi juga dapat berfungsi sebagai promotor, dimana seseorang yang termotivasi akan menentukan upaya apa yang harus ditempuh agar tujuan semakin cepat tercapai yang dapat :

- Memberikan dorongan atau semangat terhadap bawahannya
- Meningkatkan produktivitas seorang pegawai dalam bekerja
- Mempertahankan tingkat loyalitas karyawan sehingga tetap bertahan dalam perusahaan
- Meningkatkan kedisiplinan karyawan untuk mengurangi angka absensi karyawan
- Menciptakan suasana kerja yang kondusif dan hubungan kerja yang baik antar rekan kerja
- Menjadikan karyawan lebih kreatif dan selalu berpartisipasi dalam kegiatan kantor
- Menumbuhkan rasa tanggung jawab bagi karyawannya terhadap tugas-tugas yang diterima.

I. Kerangka Penelitian



J. Hipotesis

Penggunaan variable pada riset ini mencakup variable independen (X) yaitu partisipasi penyusunan anggaran (X), variable dependen (Y), berupa senjangan anggaran dan Variabel moderasi (Z) yaitu komitmen organisasi dan motivasi. Berdasarkan pemaparan pada latar belakang, rujukan penelitian terdahulu dan teori maka perumusan hipotesis sebagai berikut :

1. Hipotesis 1

Terdapat banyak faktor yang mempengaruhi terjadinya senjangan anggaran, salah satunya adalah partisipasi penyusunan anggaran. Dengan munculnya kebijakan mengenai otonomi daerah yaitu **UU No32 Tahun 2004** tentang Pemerintahan Daerah dan **UU No 33 Tahun 2004** tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pemerintah daerah mendapat tantangan baru dalam menangani anggaran, salah satu prosedurnya adalah dengan metode partisipatif dengan melibatkan masing-masing OPD untuk mengajukan anggaran, mempersiapkan anggarandan melaksanakan penyusunan anggaran” (Rasuli, 2015).

Proses yang menggambarkan keikutsertaan individu-individu dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut merupakan defenisi dari partisipasi anggaran “(Amelia, 2014). Penyusunan anggaran yang efektif, efisien dan informasi yang dihasilkan lebih akurat

merupakan hasil yang diperoleh dari proses penyusunan anggaran yang mengikutsertakan individu dalam proses penyusunannya (Putri, 2017).

Terdapatnya peran serta manajer tingkat bawah dalam proses penyusunan anggaran akan menumbuhkan peluang untuk melahirkan rasa tanggung jawab dan daya cipta manajer tingkat bawah dalam organisasi. Sistem anggaran yang seperti ini disebut dengan penganggaran partisipatif, dengan adanya partisipasi individu didalam organisasi dalam proses anggaran dapat menyebabkan terciptanya harmonisasi antara tujuan individu dan tujuan organisasi.

Peneliti-peneliti terdahulu yang meneliti pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran dan menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Maka hipotesis 1 sebagai berikut :

**H<sub>1</sub> : Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran**

## **2. Hipotesis 2**

Hasil penelitian yang tidak konsisten adalah hal yang melatarbelakangi peneliti untuk melakukan penelitian kembali, selain menggunakan pendekatan kontijensi (*contingency theory*) dengan cara memasukan variabel komitmen organisasi dan motivasi sebagai pemoderasi, yang mungkin mempengaruhi variabel Y.

Maka hipotesis ke 2 sebagai berikut :

**H<sub>2</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran**

## **3. Hipotesis 3**

Pelaksana anggaran membutuhkan motivasi dalam melaksanakan tugas untuk mencapai tujuan organisasi. Salah satu instrumen yang bisa memotivasi individu adalah anggaran. Interaksi antara bagian yang satu dengan bagian lain dalam hal pertukaran informasi menciptakan partisipasi penyusunan anggaran, sehingga setiap individu dalam organisasi memiliki pemahaman yang spesifik tentang tugas masing-masing.

Partisipasi anggaran menyebabkan karyawan dan pimpinan memiliki motivasi tinggi untuk memperbaiki kinerja. Sebaliknya, karyawan dan pimpinan dengan motivasi yang kurang, tidak akan memperbaiki kinerja. Adanya motivasi dalam diri individu yang terlibat dalam penyusunan anggaran untuk menghasilkan kinerja yang baik bagi organisasi diharapkan akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. (Rasuli, 2015)

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh M. Rasuli (2015) menunjukkan “motivasi memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran.” Maka hipotesis ke 3 pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

**H<sub>3</sub> : Motivasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran**

## **METODOLOGI PENELITIAN**

### **A. Desain Penelitian**

Teori kontijensi digunakan pada riset ini, yang memungkinkan peneliti menggunakan variable pemoderasi antara variable independen dan Y, dikarenakan lingkungan organisasi yang mengalami perubahan dan beragam, penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif.

### **B. Populasi dan Sampel**

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh OPD atau Organisasi perangkat daerah yang memiliki tanggung jawab kepada kepala daerah yaitu Bupati, OPD terdiri dari sekretariat daerah, sekretariat DPRD, Inspektorat dan Dinas. Namun pada penelitian ini peneliti menggunakan metode *Purposive sampling* dalam penentuan sampel. Kriteria-kriteria tersebut adalah sebagai berikut:

Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah :

1. Pada penelitian ini OPD yang dijadikan sampel adalah dinas-dinas yang terdapat di Pemerintah daerah kabupaten Kampar sebanyak 20 dinas.
2. Responden yang memenuhi kriteria adalah responden yang terlibat langsung dalam penyusunan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban anggaran yaitu kepala dinas, sekretaris dinas, kepala bidang dan Sub bagian yang terdapat pada masing-masing dinas.

Kriteria tersebut menjadi landasan dalam menentukan jumlah sampel pada penelitian, sehingga berdasarkan data yang dihimpun pada setiap dinas maka Responden yang cocok dan memenuhi kriteria.

### **C. Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan dilakukan dengan kuesioner, berupa pernyataan-pernyataan yang diberikan kepada responden sesuai dengan variable penelitian berdasarkan teori, standar, dan indikator-indikator yang dapat mengukur variabel. Kuesioner dibagikan kepada responden sesuai kriteria secara langsung. Apabila responden tidak ditempat kuesioner dititipkan pada bagian umum untuk

selanjutnya dikomunikasikan dengan pihak instansi berkenaan waktu yang tepat untuk pengembalian kuesioner.

#### **D. Operasional Variable dan Pengukuran Variabel Penelitian**

##### **1. Senjangan Anggaran (Y)**

“Senjangan anggaran adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk secara efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah” (Arfan, 2010:241) dengan indikator:

- 1) “Standar Anggaran
- 2) Perilaku anggaran
- 3) Anggaran Ketat
- 4) Tekanan Anggaran
- 5) Efisiensi anggaran
- 6) Target anggaran” (Karsam,2013)

##### **2. Partisipasi Penyusunan Anggaran (X)**

“Partisipasi anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam menentukan anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodic atau tahunan“(Eka, 2016) dengan indicator-indikator:

1. “Keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran
2. Alasan atasan merevisi anggaran
3. Frekuensi pemberian usulan
4. Pengaruh manajer dalam anggaran akhir
5. Pentingnya kontribusi yang diberikan
6. Frekuensi penyampaian pendapat” (Miyati,2014)

##### **3. Komitmen Organisasi (Z1)**

“Komitmen organisasi yaitu suatu sikap loyalitas yang dimiliki oleh individu terhadap organisasi tempat individu bekerja, dengan menunjukkan keinginannya memberikan yang terbaik bagi organisasi dan juga selalu berusaha menjaga keanggotannya didalam organisasi tersebut” (Eka, 2016) dengan indicator-indikator:

1. “Usaha keras untuk menyukseskan organisasi
2. Kebanggaan berkerja pada organisasi tersebut
3. Kesiediaan menerima tugas demi organisasi

4. Kesamaan nilai individu dengan nilai organisasi
5. Kebanggaan menjadi bagian dari organisasi
6. Organisasi merupakan inspirasi untuk melaksanakan tugas
7. Senang atas pilihan bekerja di organisasi tersebut
8. Anggapan bahwa organisasinya adalah organisasi yang terbaik
9. Perhatian terhadap nasib organisasi”(Nurcahyani,2010)

#### 4. Motivasi (Z2)

“Motivasi merupakan keadaan dalam pribadi seseorang ataupun dorongan yang diberikan pihak tertentu untuk melakukan kegiatan-kegiatan dalam mencapai anggaran yang efektif “(Pratama, 2013) dengan indikator-indikator:

1. “Dapat memotivasi diri sendiri, mengambil inisiatif, dapat memenuhi sendiri dan memacu diri sendiri dan mempunyai perasaan serta komitmen yang tinggi.
2. Tekun, bekerja secara produktif pada satu tugas sampai selesai dengan baik, dapat menyelesaikan pekerjaan walaupun mendapat rintangan.
3. Mempunyai kemampuan keras untuk bekerja.
4. Bekerja dengan atau tanpa pengawasan.
5. Suka tantangan, ingin menguji kemampuan, menyukai pencarian intelektual.
6. Memperagakan ketidakpuasan yang konstruktif, selalu memikirkan perbaikan sesuatu.
7. Berorientasi pada sasaran atau hasil kerja.
8. Selalu tepat waktu dan ingin menjalankan kedisiplinan.
9. Memberi andil lebih dari yang diharapkan”(Ramadani,2013)

#### E. Teknik Analisis data

Data penelitian adalah data kuantitatif, dimana kuesiner yang dikembalikan akan ditabulasikan untuk diolah menggunakan *Statistical Package for Social Science (SPSS)* versi 23 untuk melakukan uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis. Setelah memenuhi syarat, dilakukan uji hipotesis untuk melihat nilai t hitung dan signifikansi. Regresi linear sederhana digunakan untuk menjawab hipotesis 1 dan *Moderated Regression Analysis (MRA)* adalah alat uji yang dipilih untuk menjawab hipotesis 2 dan 3. *MRA* diterapkan untuk menjawab hipotesis dikarenakan penelitian ini menggunakan 2 variabel moderasi yang diduga akan memperkuat/memperlemah interaksi partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

*Moderated Regression Analysis* dipilih untuk menjawab hipotesis. Data yang sudah dikumpulkan, sebelum dilakukan uji hipotesis terlebih dahulu harus memenuhi persyaratan kualitas data melalui uji validitas dan realibilitas. Hasil Uji Validitas dan Realibilitas dapat dilihat pada table berikut:

## A. Hasil Uji Validitas

**Tabel 3 Hasil Uji Validitas**

<b>Variabel (1)</b>	<b>Butir Pernyataan (2)</b>	<b>Kriteria (3)</b>	<b><i>Corrected Item-Total Correlation</i> (4)</b>	<b>Keteangan (5)</b>
X (Partisipasi Anggaran)	1	0,30	0,596	Valid
	2	0,30	0,695	Valid
	3	0,30	0,753	Valid
	4	0,30	0,752	Valid
	5	0,30	0,717	Valid
	6	0,30	0,783	Valid
Z1 (Komitmen organisasi)	1	0,30	0,603	Valid
	2	0,30	0,677	Valid
	3	0,30	0,693	Valid
	4	0,30	0,685	Valid
	5	0,30	0,647	Valid
Z2 (Motivasi)	1	0,30	0,784	Valid
	2	0,30	0,600	Valid
	3	0,30	0,723	Valid
	4	0,30	0,773	Valid
	5	0,30	0,496	Valid
Y (Senjangan Anggaran)	1	0,30	0,790	Valid
	2	0,30	0,559	Valid
	3	0,30	0,455	Valid
	4	0,30	0,459	Valid
	5	0,30	0,658	Valid
	6	0,30	0,310	Valid

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Table di atas menjelaskan tentang hasil pengujian validitas yang dilakukan, validitas dilakukan untuk menguji seberapa valid pernyataan-pernyataan yang diberikan pada responden mampu mengukur variable yang kita inginkan, pengukuran validitas dilihat dari nilai kriteria, jika nilai item total correlation  $> 30$ , maka pernyataan mampu mengukur variable, sehingga layak digunakan. Pada table di atas semua item pernyataan memiliki nilai total item correlation diatas 0.30.

### B. Hasil Uji Realibilitas

**Tabel 4 Hasil Uji Realibilitas**

Variabel (1)	Jumlah Item (2)	Kriteria (3)	Cronbach's Alpha (4)	Keterangan (5)
Partisipasi Anggaran (X1)	6	0,60	0,713	Reliabel
Komitmen Organisasi(Z1)	5	0,60	0,770	Reliabel
Motivasi (Z2)	5	0,60	0,892	Reliabel
Senjangan Anggaran (Y)	6	0,60	0,702	Reliabel

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Tabel di atas menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi, motivasi dan senjangan anggaran mempunyai nilai *Cronbach's Alpha* besar dari 0.6. yang menunjukkan bahwa variabel tersebut memiliki tingkat reliabilitas yang tinggi, jadi hasil ukur yang akan diperoleh dapat dipercaya.

### C. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi klasik yang digunakan adalah normalitas, heteroskedastisitas dan multikolinearitas. Hasil uji normalitas menunjukkan data berdistribusi normal, uji heteriskedastisitas dengan uji plot menunjukkan data tersebar dengan baik sehingga layak digunakan, sedangkan uji multikolineritas menunjukkan bahwa pada penelitian ini antar variable x tidak ditemukan adanya korelasi.

### D. Hasil Uji Hipotesis dan Pembahasan



### 1. Hasil Uji Hipotesis pertama (1)

Analisis statistik untuk menjawab hipotesis pertama menggunakan regresi linear sederhana dengan hasil uji statistik ditampilkan pada table berikut:

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Statistik Untuk Hipotesis**

Variable x	t-hitung	t-tabel	Signifikansi	kesimpulan
Partisipasi penyusunan anggaran	9.097	1.97427	0.000	Hipotesis 1 Diterima
Moderat x1.z1	-281	1.97427	.779	Hipotesis 2 ditolak
Moderat x1.z2	.337	1.97427	.736	Hipotesis 3 ditolak

Sumber : hasil Pengolahan data spss

Pada tabel di atas menjelaskan hasil uji statistik untuk hipotesis pertama yang berbunyi **“Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran”**. Hasil uji statistik memperlihatkan bahwa  $t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$ , dimana nilai  $t$  hitung  $9.097 > 1.97427$   $t\text{-tabel}$  sehingga dapat dikatakan terdapat pengaruh antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran. Dilihat dari nilai signifikan, variable partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap senjangan anggaran pada taraf signifikansi 0.05 %. Kesimpulan : Hipotesis pertama diterima.

Terdapatnya pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran menunjukkan semakin tinggi partisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan semakin meningkatkan terjadinya senjangan anggaran, khususnya pada pemerintah daerah kabupaten Kampar. Hal ini disebabkan oleh semakin banyaknya peran serta bawahan dalam proses penyusunan anggaran, maka bawahan akan cenderung untuk membuat anggaran yang mudah dicapai, salah satu cara agar anggaran dapat dengan mudah dicapai dengan cara melakukan senjangan anggaran, hal ini sesuai dengan pernyataan Dunk (2013) yang menyatakan bahwa “ partisipasi anggaran akan meningkatkan senjangan anggaran”. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Kalembang, dkk (2014) yang menyimpulkan bahwa terdapat

pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran pada pemda kabupaten Jayapura.

Hipotesis ke 2 dan ke 3 menggunakan *Moderated Regression analysis* dalam menjawab hipotesis, *Moderated regression analysis* ini sering juga disebut dengan uji interaksi, dikarenakan pada model moderasi terdapat interaksi antara 2 variabel independen. Hipotesis ke 2 **“ Komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjanga anggaran ”**. Hasil Uji statistic untuk hipotesis ke 2 adalah sebagai berikut:

Pada Tabel di atas, menunjukkan hasil uji statistik yang diperoleh dengan MRA dimana nilai t-hitung  $-281 < 1.9742$  t-tabel, sehingga dapat diambil dilihat bahwa Komitmen organisasi tidak memoderasi hubungan variable X dan Y. Nilai signifikansi komitmen organisasi memiliki signifikan  $0.779 > 0.005$ , lebih besar dari taraf signifikan. Sehingga ketetapan yang bisa diambil adalah hipotesis ke 2 ditolak.

Hasil Uji hipotesis bahwa komitmen organisasi tidak memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran pada pemda kabupaten Kampar. Hal ini tidak sejalan dengan pernyataan Porter, et all (1974) “ tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan memiliki pandangan yang positif dan lebih berusaha berbuat yang terbaik bagi organisasi, sehingga dengan komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi terjadinya senjangan anggaran. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Kalembang, dkk yang menyimpulkan bahwa komitmen organisasi bukan sebagai pemoderasi antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran pada kabupaten jayapura.

Hipotesis ke 3 **“ Motivasi berpengaruh terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan senjanga anggaran ”** Hasil Uji statistik dengan MRA dengan alat SPSS sebagai berikut :

Hasil Uji statistik t-hitung  $.337 < 1.97427$  t-tabel. Nilai signifikan, variable moderasi  $.736 > 0.005$ , dapat diartikan motivasi tidak signifikan. Kesimpulan pada hasil uji atas hipotesis 3 adalah dilihat dari t-hitung  $< t$ -tabel dan nilai signifikan  $> 0.005$  maka Hipotesis ke tiga ditolak.

Hasil uji atas hipotesis ke 3 menunjukkan bahwa motivasi tidak memoderasi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran. Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Prihandani, dkk (2016) dan Penelitian Supanto (2010).

**D. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

**Tabel 6 :**  
**Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

<b>R</b>	<b>R Square</b>	<b>Adjusted R Square</b>
.587 <sup>a</sup>	.344	.332

Sumber : Output SPSS 23.0, 2019

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi di atas, nilai R Square yang diperoleh sebesar 0,332 yang menunjukkan bahwa kontribusi variabel partisipasi anggaran, komitmen organisasi dan motivasi sebesar 33.2%, sedangkan 66.8% ditentukan oleh faktor lain yang belum diteliti pada penelitian ini.

**KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitian, maka kesimpulan yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut :

1. Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran.
2. Komitmen organisasi tidak memoderasi partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran.
3. Motivasi tidak memoderasi partisipasi penyusunan anggaran dan senjangan anggaran.

**Saran**

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran, oleh karena itu sebaiknya pemerintah daerah kampak dapat mempertimbangkan keikutsertaan bawahan dalam Organisasi perangkat daerah (OPD) dalam proses penyusunan anggaran, agar berkurangnya senjangan anggaran pada proses penyusunan anggaran.

2. Bagi peneliti selanjutnya, disarankan untuk melakukan penelitian dengan menambah data dengan melakukan wawancara langsung dengan responden yang terlibat langsung dalam proses penyusunan anggaran
3. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan kontribusi variabel independen tidak sepenuhnya terhadap senjangan anggaran. Ini menunjukkan adanya variabel-variabel lain diluar model penelitian yang akan mempengaruhi senjangan anggaran, sehingga bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel lain seperti asimetri informasi, ketidakpastian lingkungan.

### DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, S, (2008). *Penganggaran Partisipatif Di Pemerintahan Dan Bisnis : Perbedaan Dan Isu-Isu Penelitian*.
- Arfan Ikhsan dan La Ane. 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Menggunakan Lima Variabel Moderating*. Proseding Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar.
- Anthony dan Govindrajan, (2000). *Managemen Control System. Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta. Salemba Empat.
- Apriansyah, Ginanjar, Zirman dan Rusli. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Job-Relevant Information dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial Pada Perhotelan di PProvinsi Riau*. JOM FEKON Vol. 1 No. 2 Oktober 2014
- Dunk, A.S. (1993). *The Effect Budget Emphasis And Information Asymetri On The Relation Between Budgetery Participation And Slack*. The accounting review (68), 400-410.
- Fatmawati, widyaningsih (2014). *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating Pada SKPD Pemerintah Daerah Serang*. Jurnal riset dan akuntansi dan keuangan 2(2), Hal 338-351.
- Ikhsan Lubis, Arfan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*, Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Kartika, Andi. 2010. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran*. Jurnal Kajian Akuntansi, Vol. 2, No.1, Hal 39-60.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada*

- Kawasan Industri Maluku*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan, Vol. 7, No.2. Jurusan Ekonomi Akuntansi, Fakultas Ekonomi : Universitas Kristen Petra.
- Kalembang, Layuk, Fallah (2015). *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Ketepatan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Jayapura*. Jurnal Kajian ekonomi dan keuangan daerah.
- Miyati. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Pertimbangan Etika Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kulon Progo)*. Skripsi. Universitas Negeri Yogyakarta
- Mardiasmo,(2005). *Akuntansi Sektor Public*.Yogyakarta.Cv Andi Offset.
- Nurchayani, Kunwawiyah. 2010. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening*. Skripsi. Universitas Diponegoro : Semarang.
- Ngatno, 2017.*Analisis data penelitian dengan program Gesca*,Undip Press,Semarang.
- Oksanda, Benediktus. 2015. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah Dengan Asimetri Informasi, Group Cohesiveness, Budaya Organisasi Dan Kecukupan Anggaran Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru)*. JOM Fekon Vol. 2 No.2 Oktober 2015.
- Oktafiana, Ferdiana Tesa. 2015. *Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada PT. Jamu Jago Semarang)*. Jurnal Akuntansi, UDINUS
- Perdana, Topan Surya. 2015. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggaran Dengan Informasi Asimetri dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru)*. JOMFEKON Vol. 2 No. 2 Oktober 2015.
- Permanasari, Intan, Zulbahridar dan Al Azhar. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi, Penekanan Anggaran, Locus Of Control, Dan Kohesivitas Kelompok Terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran Pada SKPD Pemerintah Provinsi Riau*. JOM FEKON Vol. 1 No. 2 Oktober 2014
- PP 71 Tahun 2010 tentang Sistem Akuntansi Pemerintahan
- Pratama,Reno,(2013).*Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Dan Motivasi Sebagai Pemoderasi Pada SKPD Kota Padang*. Skripsi, Fakultas Ekonomi UNP.
- Putri, Sinta Tiara. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Komitmen Organisasi, Dan Reward Sebagai*

- Variabel Moderating Pada Saruan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Di Provinsi Riau.* JOM FEKON Vol. 4 No. 1 Februari 2017
- Prihandani, dkk (2016). *Pengaruh Partisipasi Penganggaran Pada Senjangan Anggaran Di Universitas Udayana Dengan Asimetri Informasi Dan Motivasi Sebagai Pemoderasi.* E-Jurnal Ekonomi dan bisnis universitas Udayana 5.4 (2016):749-774
- Putri, Sinta Tiara.(2004). *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack Dengan Asimetri Informasi, Ketidakpastian Lingkungan, Komitmen Organisasi, Dan Reward Sebagai Variabel Moderating Pada Saruan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Di Provinsi Riau.* JOM FEKON Vol. 4 No. 1 Februari 2017
- Porter.L.W.R.M. Steers, R.T Mowday, dan P.V.Boulian (1974). *Organizational Commitment, Job Satisfaction, Turn Among Psyatric Technicians.* *Journal Ofapplied Psychology* 59.pp 603-609.
- Ramadani, Revano. 2013. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (Studi Empiris Pada SKPD Kab. Tanah Datar).* Artikel. Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Rasuli, Muhammad. 2015. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Motivasi sebagai Variabel Moderasi.* Repository University Of Riau : Pekanbaru.
- Robbin, S. P. dan Judge. 2015. *Prilaku Organisasi.* Jakarta : Salemba Empat
- Sofia, Algenti Zurlaili. 2017. *Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating.* JOM FEKON Vol. 4 No. 1 Februari 2017.
- Sugiyono. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis.* Bandung : Alfabeta.